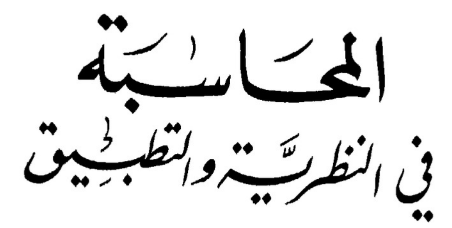
أندريه دالزاس
غاستون تيبو



منشورات عويدات

المحاسبة
في النظرية والتطبيق

أندريه دالزاس
غاستون تيبو

المحاسبة
في النظرية والتطبيق

ترجمة
علي مقلد

منشورات عويدات
بيروت . باريس

الطبعة الأولى ١٩٨٣

المقـــدمـــة

هذا الكتاب هو وليد التعاون بين رجل قانـون وخبـير في المحاسبة .

القانوني هو اندري دلزاس André Dalsace وهو متخصص في قانون الشركات ، اي في مجال تبرز فيه مشاكل المحاسبة كل حين ، وقد نال فيه شهرة واسعة بآرائه ، وأعماله ، وتعليمه . وهو عضو في لجنة اصلاح قانون التجارة وقانون الشركات ، وهو ايضاً عضو في لجنة تحرير « مجلة الشركات » ، حيث يكتب منذ ١٩٢٦ ، وهو كمعلق على جملة من القرارات نشرت في « داللوز » حول شؤون اختصاصه . وينتمي دلزاس الى المجلس الوطنـي للمحاسبة حيث تقدر مساهمته اجـلَّ تقـدير ، وحيث كان له موقف حاسم في مراجعة الخطة المحاسبية لسنة ١٩٤٧ ، التي ادت الى نشر خطة ١٩٥٧ . وأخيراً هنـاك العـديد من المعاهـد ومـن مؤسسـات التعليم التـي تتشرف بأن يكون دلـزاس من بـين اساتذتها[١] .

(١) معهد الاحصاء في جامعة باريس ، ومعهد القانون التطبيقي ، والمدرسة العليا للعلوم الاقتصادية والتجارية ، والمركز العدلي للاعداد والاعلام المهني في محكمـة استئنـاف باريس .

اما غاستون تيبو Gaston Thibault ، فهو من جهته ، استاذ محاسبة وخبير محاسبة ، واشتهر تيبو من بين اقرانه بأنه واحد من افاضلهم . وقد انتخبوه نائب رئيس المجلس الاعلى لنقابة المحاسبين الوطنية[1] بعد ان كان رئيس المجلس الاقليمي لباريس وهو ايضاً استاذا : اذ علم المحاسبة في المدرسة العليا لغرفة التجارة في باريس . وما يزال يعلم المحاسبة في المدرسة العليا للعلوم الاقتصادية والتجارية . وهو ايضاً قانوني : فقد ساهم مساهمة ناشطة مع مجموعة العمل التي نشرت كتاباً ممتازاً حول نظام وموجبات مفوضي الحسابات في القانون الفرنسي[2] .

والقول عن السيدين دلزاس وتيبو ان احدهما حقوقي والآخر محاسب ، يعني التجهيل والانكار لأن الاول لا يكون حقوقياً جيداً ان لم يكن محاسباً ولو قليلاً ، والآخر لن يكون الا محاسباً غير كامل ان لم يكن حقوقياً بمقدار .

فضلاً عن ذلك لو ان قراءة كتابهما الصغير تتيح تبين كل ميزاتهما . فهذا الكتاب يسعى ضمن خط هذه المجموعة في ان يكون واضحاً وجديداً . ان الحدود التي تفرضها احجام هذا الكتاب ، لم تمكن المؤلفين من توسيع كل دقائق فكرهما . الا ان

---

(١) انتخب غاستون تيبو بعد ذلك رئيساً للمجلس المذكور ثم سمي فيما بعد رئيس شرف .

(٢) « مفوض الحسابات في الشركات الفرنسية » هو مؤلف جماعي نشره المجلس الاعلى لنقابة خبراء المحاسبة والمحاسبين المقبولين .

هذا الفكر يبدو واضحاً : والمسألة هي ، بعد امعان النظر في هيكلية يرسمها التراث القديم العالمي لحسابات المشاريع ، وصف الوسائل التي تسمح باستجلاب اكبر نفع من هذه السجلات .

فحتى الفصل الرابع يعلمنا المؤلفان كيف نضع الميزانيات والحسابات ويشرحان لنا كيف نستخدمها .

والمؤلفان يتميزان ، بفضل ممارستهما التعليم ، بلباقة خاصة في عرض مسألة سهلة في مبدئها ، ولكنها مثقلة بالصعوبات السطحية التي يقف عندها خيرة المفكرين . إن الاسلوب المبتكر الذي يستعمله المؤلفان في الاستفادة من فضائل الميزان ومن خصائص « الوزنة التقييم » La pesée ، من اجل تفسير هيكلية الميزانية وحسابات النتائج تدل بوضوح على اسلوبهما .

وبفضل صفاء شروحهما ، يتوجب على المبتدىء ، ان يسلك بدون جهد السبيل نحو الصفحات التي فيها يتعلم حسن استعمال المحاسبة . لأن المحاسبة ليست غاية في ذاتها ، وهي لا تستحق ان يصرف فيها الناس العاقلون جهداً كبيراً ، لو انها مجرد تسجيل رقمي لنشاط مضى وانقضى .

ولكن السيدان دلزاس وتيبو يعرفان جيداً كيف يشرحان لقرائهما اي تراكم ارقام ، واي ترابط بين الحسابات او تقريب

بين النتائج نتيجة المعطيات الجامدة لاستنباط الاسس البارعة لادارة المشروعات .

بكل تأكيد لن يُسْتَنْفَدَ الموضوعُ بهذه الفصول القصيرة جداً . ولكن بالضبط ، لأنها لا تلبي حاجة هي (اي هذه الفصول) اثارتها ، فانها تعتبر كمدخل ممتاز لمؤلفات اكثر رسوخاً في العلم .

ولا اعتقد ان المؤلفين كان لديهما طموحات اخرى ، ويمكن الثناء عليهما لأنهما نجحا في ذلك تماماً .

هنري مونتي
رئيس المجلس الوطني للمحاسبة

الفصل الاول

المشروع وامواله

١ ـ عموميات

١ ـ **المشروع** . ـ ما هو المشروع ؟ ليس من تعريف دقيق لهذه الكلمة ، انما يمكن ان نتصور وجود مشروع عندما يعمل شخص او اكثر من اجل تحقيق هدف اقتصادي معين .

فالحرفي الذي يعمل بمفرده يشكل مشروعاً ، والشركة الضخمة ذات المعامل المتعددة هي ايضاً مشروع ، وبالامكان فضلاً عن ذلك ، القول انها تمثل مجموعة مشاريع ، تقوم بتجزئتها ، بمختلف الكيفيات بحسب الوضع الجغرافي وطبيعة النشاط ، الخ .

فالشركة البترولية تمتلك مثلاً مصافي متعددة : انها مشروع ، بمعنى ان المصافي هي ملك للشركة ذاتها ، ولكنها مجموع عدة معامل قائمة في عدة اماكن مختلفة .

ومن جهة أخرى ، ان مثل هذه الاعمال تتطلب فروعاً متعددة من النشاط : فرع لوقود السيارات ، وفرع للمستحضرات الكيميائية ، يمكن من وجهات نظر مختلفة ، اعتبارها كمشاريع منفصلة .

٢- اموال المشروع . - لما كان المشروع ذا هدف اقتصادي فهو قد جمع منذ نشأته رساميلاً ، وهذه بدورها مكنته من الحصول على وسائل استثمار (انتاج ، توزيع ، واستثمار) .

نجد إذاً ، في لائحة الأموال ، عقارات صناعية ، وتجارية واستثمارية ، ومعدات معمل ، ومعدات نقل ، وآلات ، وفرش مكتب ، وبراءات واجازات استثمار ، ومؤسسة تجارية ، والكل يشكل ما يسمى بالثوابت Immobilisations . والمشروع يمتلك ايضاً بضائع ، ولما كان على علاقة مع الغير فهو يمتلك حقوقاً وتترتب عليه ديوناً . وأخيراً انه يمتلك اموالاً نقدية .

كل هذه الأموال وهذه الديون ، المتغيرة باستمرار ، من الضروري جردها بصورة دورية من اجل معرفة وضع المشروع ، ولهذا لا بد من اجراء جرد .

هذه الضرورة بدت اكيدةً ، الى درجة انه في القرن السابع عشر صدرت عن كولبير ارادة ملكية تجعل هذا الاحصاء الزامياً بالنسبة الى كل التجار ، وبعدها قضت المادة ٩ من قانون التجارة الفرنسي بأنً على كل شخص طبيعي او معنوي ، له صفة التاجر ، « ان يجري كل سنة جرداً لعناصر موجودات ومطلوبات مشروعه ، وان يوقف كل حساباته من اجل تنظيم ميزانيته وحساب الارباح والخسائر » .

٢ ـ الجرد

١ ـ ما هو الجرد . ـ اجراء الجرد ، يعني تنظيم لائحة كاملة مفصلة ومرقمة ، بما يملكه المشروع وما يترتب عليه . والفرق بين مجاميع المملوكات والديون يظهر اهمية ثروة المشروع في التاريخ المحدد .

والجرد يجب ان ينظم من وجهة نظر المشروع بالذات الذي يتمتع بالشخصية الذاتية . واذا كان المشروع شركة فان هذه تمتلك المشروع من دون الاشخاص الذين يؤلفونها . وهذا يعَبَّرُ عنه بالقول : إن الشركة هي شخص معنوي .

واذا كان صاحب المشروع فرداً فيجب عدم تضمين ثروة المشروع اموالاً اخرى غير الاموال المستعملة في المشروع ومن اجله .

٢ ـ تقسيمات الجرد . ـ من الطبيعي ان يتضمن الجرد قسمين : في القسم الاول تظهر الاموال التي تشكل الموجودات . وفي القسم الثاني تظهر الديون التي تشكل المطلوبات الحقيقية .

وتصنف الاموال بحسب فئاتها ، واهم فئتين هما : الاموال العينية والاموال غير العينية . الاموال العينية هي اموال مادية . وفي مثل الحِرَفي ، يتضمن جرد الموجودات الاثاث والمعدات ، والمواد الاولية والسلع المصنوعة والنقدية في الصندوق الخ .

أما الاموال غير العينية فهي الأموال غير المادية : فالحرفي ، المستأجر لدكانه هو مالك لمؤسسته التجارية التي تتألف من حق الايجار ومن الزبائن .

وهذه العناصر التي يمكن ان تباع احياناً بسعر جيد هي اموال غير مجسدة . فضلاً عن ذلك هناك بعض الزبائن المدينين للحرفي بمبالغ لقاء اعماله المقدمة اليهم : ويوجد اذاً حقوق تضاف الى موجوداته .

ومن جهة ثانية توجد ديون لصالح هذا الحرفي . وحتى اذا دفع لمجهزيه نقداً فانه يترتب عليه دفع أثمان الغاز والكهرباء المترتبة منذ آخر دفعة ، وان لم يكن قد دفع بدل الايجار مسبقاً ، فان عليه ان يدفعه منذ تاريخ آخر ايصال . واذاً عليه ان ينظم بياناً بديونه على ان يقدر عند اللزوم الديون التي لا يعرف قيمتها الحقيقية .

٣ ـ تقدير الجرد . ـ ان تنظيم اللوائح بالاموال وبالديون هو ، بكل بساطة ، عمل صبر وعناية . جعلته الوسائل الميكانيكية المتاحة والموضوعة تحت تصرف المشاريع سهلاً في الوقت الحاضر .

وبالمقابل ليس من شيء اصعب من التقييم الرقمي خصوصاً في ما يتعلق بالثوابت والبضائع والمنتجات والاعمال الموضوعة قيد التنفيذ .

والحس السليم يقضي بالتوجه الى اختصاصي كفيٍّ ، قادر

على تقدير سعر كل عنصر اثناء اجراء الجرد .

ومن المناسب ، بهذا الصدد تحديد وضع المشروع في يوم معين ، والحس السليم يقضي بتخمين كل شيء بذات التاريخ .

على الصعيد العملي لا تعمد المشاريع الى تكليف اختصاصي بل تترك امر التقييم الرقمي لجرد الموجودات والمطلوبات الى المحاسبين .

وهذا يُفسَّر بالواقعة ان المحاسبة تعمل بحيث تدون أثمان العناصر الموجودة او السلع بسعر كلفتها ، وهذا السعر هو المعتمد في تقييم الجرد مهما كانت تواريخ الشراء او الانتاج .

وعلى كل فقد بدا من الواجب القبول بتدني القوة الشرائية للفرنك بنسب كبيرة عقب الحرب العالمية الاولى ، اي انه كان من الضروري بصورة تدريجية استعمال المزيد من الفرنكات للحصول على سلع مماثلة .

يدل فحص الميزانية في مشروع وجد مثلا قبل سنة **١٩١٤** انه يوجد عقاران متشابهان في الموجودات : الأول اشْتُرِي سنة **١٩١٣** بقيمة **١٠٠** ألف فرنك قديم والثاني بُنِيَ ايضاً في ذلك الوقت ، ولكنه اشتري سنة **١٩٤٥** بقيمة **٥** ملايين فرنك . ان القيمة المحاسبية للاثنين تساوي جمعاً **٥,١٠٠,٠٠٠** فرنك قديم ، في حين ان الخبير المتخصص يُخمنها بحق بعشرة ملايين فرنك سنة **١٩٤٥**

في ١٥ آب ١٩٤٥ صدر مرسوم تنظيمي يسمح للمشاريع ، يومئذ باعادة تخمين أصولها الثابتة ، وبإعادة تخمين أسنادها المحفظية ، وحقوقها وديونها بالعملات الاجنبية وذلك بتطبيق معامل معينcœfficient على اسعار الشراء ، وعلى الاستهلاكات الموازية لها ، على ان يسمى الفرق الناتج عن هذه الحسابات : « احتياطي خاص لاعادة تخمين » .

وقد الغيت هذه الاحكام بموجب قانون صدر في ٢٨ ك ١ ١٩٥٩ ، وترك للمشاريع مهلة تنتهي بنهاية ١٩٦٣ ، ولكي تعيد النظر بالقيم المحاسبية على أساس اسعار ٣٠ حزيران ١٩٥٩ ، واعتبرت هذه الاعادة الزامية بالنسبة الى القيم التي تفوق ٥٠٠ مليون فرنك قديم كرقم اعمال ، واختيارية للقيم الاخرى .

وفي النهاية على المحاسبة ان تقدم المعلومات من اجل تخمين الجرد ومع ذلك أن القيم المعتمدة قد تكون أقل من الواقع أو أكثر منه ، واذا لم تصح الأرقام فإن الغير الذي يطَّلع على الميزانية المقدمة ، بل والشركاء انفسهم إذا كان الامر يتعلق بشخص معنوي ، يُخْدَعُوْنَ بأهمية ثروة المشروع .

يوجد هذا الوضع كثيراً في الشركات التي تملك أسناد محاصة ، اي اسناداً في شركات أخرى لها فيها مصالح تعتبر ذات أهمية .

فهذه الاسناد ، وان اعيد تخمينها عملاً بالاحكام

القانونية ، قد تبقى تقديراتها اقل من قيمها الحقيقية ، وذلك في الحالة التي تكون فيها هذه الشركات قد ازدهرت أو كوّنت احتياطات متراكمة نظراً لأن هذه الوقائع تعتبر مستقلة عن انخفاض قيمة الفرنك .

وبرأينا يجب ان تظهر هذه القيم الحقيقية في الميزانية شرط ابراز فائض القيمة المحدد ، في مركز خاص مثل « فائض القيمة الناتج عن اعادة التخمين » .

من المؤسف ، بنفس المعنى ، ان قانون **١٩٥٩/١٢/٢٨** المذكور ، لم يلزم كل المشاريع بإعادة تخمين موجوداتها ، كي تَظْهَرَ المبالغ المدونة في الميزانيات بقيمها المعبر عنها بفرنكات سنة **١٩٥٩** .

ان القيم المدونة في الجرد يمكن ان تكون بالمقابل ، ادنى من القيم المدونة في المحاسبة ، وهذا التدني ينتج ، بصورة خاصّة ، عن امتلاك الثوابت (العقارات ، التجهيزات ، الاثاث ، الخ) التي يستخدمها المشروع ، من هنا الحاجة الى اجراء (تخفيض décote) على هذه الاموال ، يسمى استهلاك كما هو مشروح ادناه .

وهذا التخفيض قد ينتج ايضاً عن انخفاض اسعار القيم الاولية او البضائع المشتراة سابقاً ، أو عن هبوط اسعار الاسهم والاسناد المكوِّنةِ لمحفظة الاسناد ، او قد ينتج ايضاً عن عدم دفع الحقوق المترتبة للشركة على بعض المدينين ، المعسرين ، في هذه

الحالات المختلفة ، ان التخفيض في القيم او تدني الاسعار يجب لحظهُ وجوباً بشكل « مؤونات » .

٣ ـ الاستهلاك

١ ـ تعريف الاستهلاك واحتسابه . ـ في مرسوم مؤرخ في **٢٩** حزيران **١٩٤٨** يحدد عدة قواعد في المحاسبة ، ورد للاستهلاك التعريف التالي : الاستهلاك هو اللحظ المحاسبي للخسارة التي لحقت بقيمة « الموجودات الثابتة التي تتدنى قيمتها مع الزمن » .

كيف يمكن تحديد هذا التدني ؟

ان مبدأ امانة الميزانية ، وهو الذي يجب ان يسود في هذا المجال ، يوجب ترقيم هذا التدني . بشكل دقيق ما أمكن ، ولهذا ، يجب ان يقوم اختصاصيون اكفّاء كل سنة بتقدير الاموال المختلفة . والمقارنة مع التقييم السابق يعطي الفرق الذي هو الاستهلاك .

ان حالة الاموال الثابتة ، والآلات ، والاثاث ، الخ . تدرس بالتالي عند اجراء كل جرد ، وهذا ما يسمح ، باجراء مراجعة سنوية لكل الموجودات الثابتة ، ومع ذلك ، فان هذه الطريقة تأخذ وقتاً طويلاً ، وتكون بالتالي مكلفة .

ولهذا جرت العادة باسناد مهمة تقييم الاستهلاك لمصلحة

المحاسبة ، التي تستعمل في اغلب الاحيان ، اسلوب التقـدير المقطوع الابسط .

ان قيمة تملك المال المعني تقسم بعدد سنوات عمره المحتملة وذلك من أجل تحديد قسط الاستهلاك السنوي[1] .

فاذا كانت آلة قد كلفت (١٠٠٠٠) ف وعليها ان تخدم عشر سنوات فان استهلاكها يكون عشرياً : اي كل سنة الف فرنك .

يتوجب اذاً القول ان هذا القسط ليس له الا علاقة ضعيفة بتدني الأسعار الفعلي[2] .

٢ ـ النتيجة الاقتصادية للاستهلاك. ـ ان الاستهلاك السنوي المقدر بالارقام كما سبق القول يدمج في المحاسبة ، ضمن اعباء المشروع ، بنفس الكيفية التي تدمج بها المواد الامستهلكة ، والاجور وغيرها من النفقات .

وعندما يبقى سعر العملة ثابتـاً ، فإن التخفيض السنـوي للربح بما يعادل قيمة الاستهلاك ، يسمـح بتـكوين احتياطـات نقدية ضرورية من أجل استبدال الثوابت التي يجب اخراجها من الموجودات .

---

(١) هذه الملاحظة تمكننا من ان نتثبت من ان اموالاً ، مثل الاراضي ، عموماً ، والمؤسسات التجارية ، لا تهتلك مع الزمن وبالتالي لا تستهلك (الا في حالات استثنائية)

(٢) يطبق الأستهلاك في هذه الحالات وفقا للنظام الثابت المتساوي وهناك ايضاً النظام المتناقض وهناك تدابير ضريبية تسمح بأستهلاك اسرع خلال السنوات الأولى للأستعمال ، ثم يتباطىء خلال السنوات الأخيرة .

نفترض ان آلةً اشتريت بمبلغ عشرين الف فرنك في بداية ١٩٧٠ وان قيمتها تتدنى بانتظام بمعدل **٢٥٪** سنوياً وانها اخذت في كانون الثاني سنة **١٩٧٣** بقيمتها الصافية المحاسبة من قبل المجهز الذي استردها لكي يبيع للمشروع آلة مماثلة اكثر جدة .

في آخر سنة ١٩٧٢ تحددت القيمة المحاسبية على الشكل التالي :

ثمن الشراء		٤٠٠ ٠٠٠
ينقص الاستهلاك		
١٩٧٠ - ٢٥٪	٥٠٠٠	
١٩٧١ - ٢٥٪	٥٠٠٠	
١٩٧٢ - ٢٥٪	٥٠٠٠	١٥ ٠٠٠
الباقي الصافي		٥ ٠٠٠

ان الاستهلاك حين خفض النتيجة بملغ ٥ ٠٠٠ ف كل سنة قد عمل على عدم توزيع (١٥ ٠٠٠) ف من الربح ، والمشروع لم يحتجْ الى انفاق هذا المبلغ وبيع الآلة القديمة بخمسة الآف فرنك فيما بعد ، يمكّن المشروع من الحصول على مبلغ ٢٠ ٠٠٠ ف لشراء الآلة البديلة .

لنلاحظ وهذه نقطة رئيسية ، انه يتوجب اجراء

الاستهلاك حتى في حال غياب الربح ، اذ يتوجب ، قبل كل شيء تقييم قيمة الموجودات .

وهذه القيمة لا تتعلق بالربح المحقق . ان العربة الموضوعة في خدمة المشروع ، المخمنة بقيمتها الحقة ، تحتفظ بقيمتها الذاتية ، سواء كان الاستثمار في حالة ربح ام خسارة[1] .

نقطة اخرى رئيسية : ليس للاستهلاك ، بالضرورة ، مقابل ، في الصندوق ، او في المصرف . وكما هو الحال بالنسبة الى الربح الحاصل ، ان النقود الحاصلة ، المستخرجة او المتروكة تحت تصرف المشروع ، تستعمل في تثميرات أخرى ، او في شراء بضائع ، او في وفاء الديون ، الخ .

واذاً نجد الرساميل المتأتية من الارباح ومن الاستهلاكات داخلة ضمن مجمل الموجودات منقوصاً منه مجمل المطلوبات .

●

في حقبة تدني قيمة العملة ، يكون سعر الاستبدال اعلى من القيمة الأساسية ، بحيث ان الرساميل الناتجة عن الاستهلاكات ، وعن سعر اعادة البيع ، في حال حدوثه ، تكون

---

(١) بموجب مرسوم صادر في ٢٨ تشرين الأول ١٩٦٥ وقانون صادر في ٢٤ تموز ١٩٦٦ ، أصبح من الواجب على الشركات التجارية أن تكوِّن مؤونات للاستهلاكات حتى في حالة الخسارة .

غير كافية لاستبدال الآلات والاموال التي تصبح غير قابلة للاستعمال .

ويصبح من المناسب اذاً تكوين اموال لتجديد الثوابت ، بالاقتطاع من النتائج السنوية . وعلى الرغم من عدم قبولها بموجب الاحكام الضريبية ، فان تكوين هذه الاموال ينقص من قيمة توزيعات الارباح ، ويترك للمشروع نقدية اضافية لكي يحافظ على طاقة وسائله الاستثمارية .

الفصل الثاني

العرض البياني لثروة المشروع

١ ـ الثروة والنتائج

١ ـ الوضع الصافي . ـ بعد اجراء الجرد وبعد تخمين كل العناصر المكونة للاموال اي لموجودات المشروع ، ولكل الاشياء التي تُكَوِّنُ ديونه ، أي مطلوباته الحقيقية ، تجمع على حدة ، الموجودات والمطلوبات ، والفرق بين المجموعين يمثل وضع المشروع ، ونوعاً ما يعطي فكرة عن حرارته .

فإذا كانت الحرارة تعتبر ايجابية عندما تكون اعلى من الصفر وسلبية في حالة العكس ، فالتحليل المماثل هو الذي يجري بالنسبة الى الوضع الصافي الذي يكون ايجابياً اذا كانت الموجودات اعلى من المطلوبات ويكون سلبياً اذا كانت الديون اكبر كمية من الاموال .

٢ ـ الميزانية . ـ ان الجرد يحتاج الى طول معاناة لانَّه يتضمن تفاصيل كثيرة .

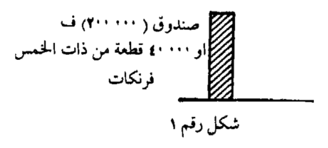
ويتم الاقتناع بذلك بسهولة عندما تجري محاولة تنظيم كشف بما هو موجود في غرفة في مسكن .

وايضاً بين الجرد ، وهو لائحة مفصلة بالاموال وبالديون ، وبين الوضع الصافي الذي يُعْطي من غير دقة رقماً واحداً ، هناك الميزانية ، وهي مستند الزامي بالنسبة الى كل المشاريع .

ان الميزانية قد توصف بأنها جدول بخلاصة فروقات فصول الجرد ، وهي تنقسم الى قسمين : الى اليسار المطلوبات والى اليمين الموجودات .

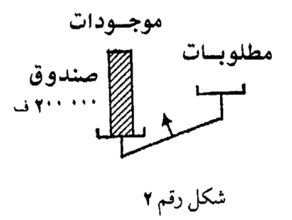
ان تصوير الموجودات ، والديون والوضع الصافي يوجب الشروحات التالية : لننظر الى مشروع يبتدىء في اول كانون الثاني سنة **١٩٧٢** بمبلغ محدد موجود في صندوق مقداره (**٢٠٠ ٠٠٠**) ف بدون ان يكون عليه ديونٌ اطلاقاً .

ان الفرق بين الموجود والمطلوب الحقيقي هو(٢٠٠٠٠٠)ف ولمقارنة نفس هذه العناصر ، من المريح تصويرها ، مع الافتراض بان الاموال الموجودة في الصندوق تتألف من قطع نقدية من ذات الخمس فرنكات . عندها يتكوَّن لدينا الرسم البياني التالي :



شكل رقم ١

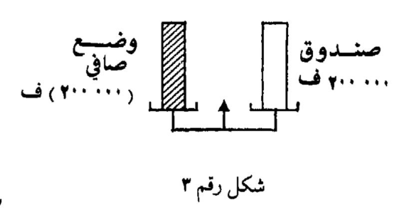
لنتصور اننا نضع كمية النقود هذه في كفة يمنى من ميزان ، اي الكفّة التي تمثل الموجودات ، وفي الطرف (الايسر) تكون الديون او المطلوبات سلبية ، لا يوجد شيء . ان الميزان سيميل ناحية الكفّة الأثقل :



شكل رقم ٢

ولكي نعيد التوازن تجب اضافة ٤٠ الف قطعة من ذات الخمسة فرنكات اي (٢٠٠٠٠٠) ف ووضعها في العينة اليسرى ان هذه القيمة تعادل الفرق بين الموجود والديون اي الوضع الصافي .

عندها نحصل على الرسم البياني التالي :



شكل رقم ٣

لقد جرى العرف والتقليد[1] على تقـديم الميزانية ، بحيث يتساوى الموجود والمطلوب فيها ، وقد دلتنا الوزنة الاخـيرة انـه للحصول على هذه النتيجة يكفي ان نضع في الجانب الاضعف المبلغ الذي يمثل الوضع الصافي .

في المثل المختار ، ان هذا المبلغ هو المقابل لأموال المشروع في بدايته أي الرأسمال المثمَّر من قبـل المالك ، اذا كان الامـر يتعلق بمشروع خاص ، او من قبـل عدة أشخـاص ، اذا كان المشروع شركة .

ان ميزانية مشروعنـا في ١/ ١/ ١٩٧٢ تنظـم اخـيراً على الشكل التالي :

ميزانية ١/ ١/ ١٩٧٢

الموجودات		المطلوبات	
صندوق	٢٠٠٠٠٠	= ديون حقيقية	صفر
		=وضع صافي رأسمال	٢٠٠٠٠٠
	٢٠٠٠٠٠		٢٠٠٠٠٠

٣ ـ مفهوم الربح وكيفية تصويره في الميزانية . ـ لندرس الآن وضع المشروع في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢ مع

(١) هذا العرف ، وان لم يقترن بأية فائدة حقيقية معتمد بشكل ثابت في كل البلدان .

التوضيح بأنه لم يدخل على المشروع اي رأس مال جديد خلال سنة ١٩٧٢ ، ومع الافتراض بأنه يمتلك الاموال التالية :

عقارات	١٠٠٠٠٠ ف
معدات	٥٠٠٠٠
مخـزون المواد الاوليةوالبضائع	١٠٠٠٠٠
مبالـغ مترتبـة للمشروع على الزبائن	١٢٥٠٠٠
صنـدوق ومصارف	٥٥ ٠٠٠
المجموع	٤٣٠ ٠٠٠

فضلاً عـن ذلك ان الـديـون علـى المشـروع تبـلـغ ١٠٠ ٠٠٠ ف. فيكون الوضع الصافي في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢ كالتالي : ٤٣٠ ٠٠٠ - ١٠٠ ٠٠٠ = ٣٣٠ ٠٠٠ ف

كما يدل على ذلك الرسم البياني التالي :

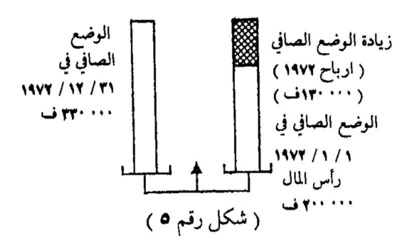
موجودات
٤٣٠ ٠٠٠ ف

الوضع الصـافي
٣٣٠ ٠٠٠
ديون حقيقية

(شكل رقم ٤)

فلنقـارن الوضعـين الصـافيين في ١٩٧٢/١/١

و٣١/ ١٢/ ١٩٧٢ ، ولهذه الغاية ، لنتصور اننا نضعهما في كفتي ميزان كما يلي :



(شكل رقم ٥)

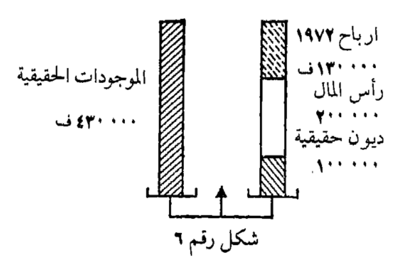
يبدو واضحاً ان الوضع الصافي في ٣١/ ١٢/ ١٩٧٢ يزيد بمبلغ (١٣٠٠٠٠) ف عن الوضع في ١/ ١/ ١٩٧٢ . وهذه الزيادة تساوي اغتناء المشروع بفضل الربح المحقق خلال سنة ١٩٧٢ .

ان الميزانية في ٣١/ ١٢/ ١٩٧٢ تبدو ، بالنتيجة ، على الشكل التالي :

الميزانية في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢

الموجودات		المطلوبات	
عقارات	١٠٠ ٠٠٠	المطلوبات الحقيقية	
معدات	٥٠ ٠٠٠	ـ الديـون	١٠٠ ٠٠٠
ستوكات	١٠٠ ٠٠٠	الوضع الصافي	
زبائن	١٢٥ ٠٠٠	ـ رأس المال	٢٠٠ ٠٠٠
صندوق ومصرف	٥٥ ٠٠٠	ـ ربح ١٩٧٢	١٣٠ ٠٠٠
المجموع	٤٣٠ ٠٠٠	المجموع	٤٣٠ ٠٠٠

نلاحـظ هنـا ان العقـارات والمعـدات ، والستـوكات ، والحقـوق على الزبائـن ، والموجـودات النقـدية ، هي عنـاصر موجـودات فعلية ، وان الـديون هي مطلوبـات فعلية . وبالعكس : ان الوضع الصافي وان دوِّن في المطلوبات ، ليس الا فرقاً وضع هنا من اجل اعادة التوازن ، كما يظهر هذا الرسم البياني :



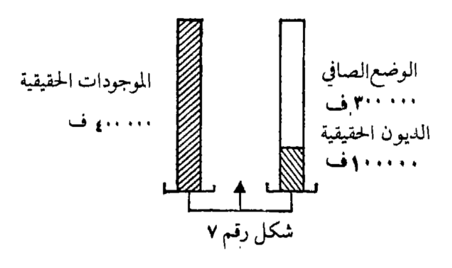
شكل رقم ٦

انه بهذا الشكل فقط ، وبالتذرع بوجوب جعل الكفتين متعادلتين من الميزان ، تستطيع فهم الغرابة القائمة على تدوين الديون والوضع الصافي في الجانب الايسر من الميزان ، في حين ان هذه العناصر ليس لها ادنى علاقة فيما بينهما .

٤ ـ توزيع الارباح وتكوين الاحتياطيات . ـ نفترض الآن ، بالعودة الى ميزانيتنا في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢ ، اننا نوزع قسماً من الارباح على اصحاب العلاقة (مالكين فرديين ومساهمين واجراء ، الخ) بمعدل ٣٠٠٠٠ ف . والباقي يترك كاحتياطي .

ماذا يحصل في ميزانيتنا ؟

ان الموجود النقدي (صندوق ومصارف) ينقص بمعدل ٣٠٠٠٠ ف ، وفي وزنتنا لما كانت الكفة اليمنى قد نقصت بمعدل ٣٠٠٠٠ ف ، يتوجب للاحتفاظ بالتوازن ، تخفيف الكفة اليسرى بنفس المعدل ، اي تتوجب الاشارة الى ان وضعنا الصافي في نهاية ١٩٧٢ ، قد تراجع بمقدار ٣٠٠٠٠ ف ولم يتجاوز (٤٠٠٠٠٠)ف .



شكل رقم ٧

في هذه الاثناء ، وبعد تحقيق ربح مقداره ١٣٠ ٠٠٠ ف وزع منها ٣٠ ٠٠٠ ف ان هذا يعني اننا وضعنا في الاحتياط ١٠٠ ٠٠٠ ف .

وهذا ما نعبر عنه عندما نُحل محل المركز القديم « ارباح ١٩٧٢ » مركزاً جديداً يسمى « احتياطيات » .

في مثل هذه الظروف ، ان ميزانية آخر ١٩٧٢ تصبح على الشكل التالي :

ميزانية ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢ (بعد توزيع الارباح)			
الموجودات		**المطلوبات**	
عقارات	١٠٠ ٠٠٠	المطلوبات الحقيقية	
معدات	٥٠ ٠٠٠	ـ الديون	١٠٠ ٠٠٠
ستوكات	١٠٠ ٠٠٠	الوضع الصافي	
زبائن	١٢٥ ٠٠٠	ـ رأس المال	٢٠٠ ٠٠٠
مصرف وصندوق		ـ احتياطيات	
٥٥ ٠٠٠ ـ ٣٠ ٠٠٠ =	٢٥ ٠٠٠	١٣٠ ٠٠٠ ـ ٣٠ ٠٠٠ =	١٠٠ ٠٠٠
المجموع	٤٠٠ ٠٠٠	المجموع	٤٠٠ ٠٠٠

تجدر الاشارة الى ان المشترع فرض على الشركات المغفلة ، وعلى الشركات ذات المسؤولية المحدودة ، تكوين احتياطي

يسمى الاحتياطي القانوني . والتخصيص يجب ان يكون بمعدل ٥٪ من الربح السنوي طالما ان هذا الاحتياطي لا يصل الى ١٠٪ من رأس المال .

وفي النهاية ، ان الاحتياطيات هي ارباح غير موزعة ، وهي كالاستهلاكات غير ممثلة في موجودات الميزانية .

انها تشكل فقط قسماً من الوضع الصافي ، اذ هي تفسر تزايده ، ومقابلها الوحيد ، مع رأس المال ، هو الفرق الايجابي بين مجموع موجودات المشروع ومجموع الديون .

٥ ـ الديون . ـ بعد ان بيّنا كيف يظهر الربح والاحتياطيات في الميزانية ، فلننظر الى وضع الخسائر :

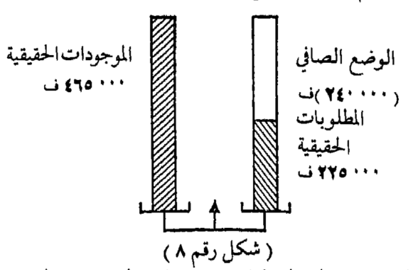
نفترض ايضاً، ان جرد الأموال والديون، في **٣١/ ١٢/ ١٩٧٣** اعطى هذه المعلومات :

عقارات	١٠٠ ٠٠٠ ف
معدات	٦٠ ٠٠٠
ستوكات ومواد اولية وبضائع	١٥٠ ٠٠٠
مبالغ موجبة لصالح المشروع على الزبائن	١٣٥ ٠٠٠
مصارف وصندوق	٢ ٠٠٠
المجموع	٤٦٥ ٠٠٠ ف
ديون	٢٢٥ ٠٠٠ف

ان الوضع الصافي في **٣١/ ١٢/ ١٩٧٣** يكون في هذه الفرضية كما يلي :

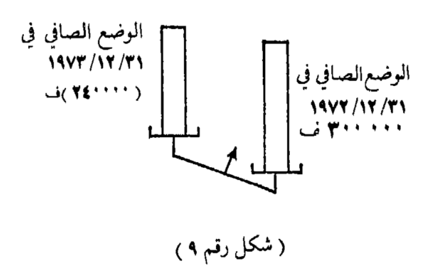
٤٦٥ ٠٠٠ - ٢٢٥ ٠٠٠ = ٢٤٠ ٠٠٠ ف

والرسم البياني الناتج عن هذه المعلومات هو التالي :



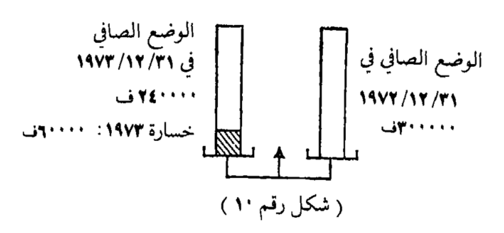
(شكل رقم ٨)

اذا وضعنا على كفتي ميزان الوضع الصافي في ١٩٧٢/١٢/٣١ (٣٠٠ ٠٠٠ف) والوضع الصافي في ١٩٧٣/١٢/٣١ (٢٤٠ ٠٠٠ ف) كما سبق وحددناه ، يبدو اختلالٌ مقداره (٦٠ ٠٠٠) ف يعادل الخسارة الواقعة خلال سنة ١٩٧٣ (انظر الشكل رقم ٩) .



(شكل رقم ٩)

يجب اذاً اضافة الخسارة المذكورة الى الكفة الاولى من اجل اعادة التوازن .



(شكل رقم ١٠)

وعندها تظهر ميزانية المشروع كما يلي :

الميزانية في ١٩٧٣/١٢/٣١

الموجودات		المطلوبات	
الموجودات الفعلية :		المطلوبات الفعلية	
عقارات	١٠٠ ٠٠٠	ديون	٢٢٥ ٠٠٠
معدات	٦٠ ٠٠٠	الوضع الصافي	
ستوكات	١٥٠ ٠٠٠	ـ رأس المال	٢٠٠ ٠٠٠
زبائن	١٣٥ ٠٠٠	احتياطيات	١٠٠ ٠٠٠
بنك وصندوق	٢٠ ٠٠٠		
المجموع	٤٦٥ ٠٠٠		
الوضع الصافي			
خسارة ١٩٧٣	٦٠ ٠٠٠		
	٥٢٥ ٠٠٠		٥٢٥ ٠٠٠

نجد ، بعد هذه الميزانية ، ان الموجودات الفعلية (٤٦٥٠٠٠) ف مخفّضة بمقدار الديون الفعلية (٢٢٥ ٠٠٠) ف تعطي وضعاً صافياً مقداره (٢٤٠ ٠٠٠) ف يعرف بدوره هكذا :

رأس مال اساسي في ١٩٧٢/١/١	٢٠٠ ٠٠٠ف
احتياطيات (ارباح غير موزعة ١٩٧٢)	١٠٠ ٠٠٠
	٣٠٠ ٠٠٠
ينقص : خسارة ١٩٧٣	٦٠ ٠٠٠
المقدار الصافي	٢٤٠ ٠٠٠

وعندما يتقرر اقتطاع الخسارة من مركز « الاحتياطيات » يخفض هذا المركز من (١٠٠ ٠٠٠) ف الى (٤٠ ٠٠٠) ف ويزول حساب « خسائر ١٩٧٣ » من القسم الايمن من الميزانية .

٢ ـ الوزنات وخصائصها

١ ـ الدراسة النظرية . ـ ان اللجوء الى فكرة التوازن بين كفتي الميزان كما جرى حتى الآن ، تدعونا الى القول ان خصائص الوزنات[١] تفسر اولاً الاوضاع الغريبة للوضع الصافي او للخسائر التي تتراكم على التوالي في ديون المشروع وفي امواله .

(١) نشير الى ان فكرة وزن الموجودات ، استعملت انما بدون تمثيل بياني ، من قبل الفرد نيمارك A . Ney - Marek في المؤتمر الحقوقي الدولي للشركات المساهمة المنعقد في بروكسل سنة ١٩١٠.

وفي الواقع ، ان وزن الموجودات هو عموماً أعلى من وزن الديون ، بحيث ان كفة اليمين التي تحتوي على عناصر الموجودات الحقيقية هي اثقل من كفة اليسار التي تتلقى اثقال المبالغ المتوجبة لصالح الدائنين .

ويتوجب اذاً اكمال هذه المبالغ الاخيرة بفروقات الوزنات اي بالوضع الصافي .

هذا الوضع الصافي يتضمن أغلب الاحيان وضع الميزانية السابقة يضاف اليها الربح المحقق بعد ذلك .

ولكن اذا اضفنا الوضع الصافي للميزانية السابقة في كفة اليسار فان هذه تثقل عن كفة اليمين . وهذه يجب ان تكمل بدورها بوزن الخسارة الناتجة عن هذا الوضع ، بحيث يعود التوازن من جديد .

انه في مثل هذه الظروف تبدو فصول الموجودات الحقة والمطلوبات الحقة وفصول الوضع الصافي مختلطة ، في حين انها في الواقع تتفاعل بشكل متكامل بحيث ان مجاميع الوزنات تتعادل في النهاية .

وهناك خصائص أخرى تتكشف بمناسبة المقارنة بين الوزنات :

أ) ان العناصر المكونة للاموال ، وللديون وللمراكز

المستعملة لتحليل الوضع الصافي يمكن ان تتجمع او تتفرق بدون اي تغيير في بنية الموجودات والمطلوبات .

وبهذا الشأن تجمع البضائع ، والمواد الاولية والسلع قيد الصنع المفصلة بندا بندا في الجرد ، في الميزانية تحت العنوان الاجمالي « ستوكات » او تجمع في مختلف الفصول بحسب طبيعتها .

ويمكن ايضاً قسمة الديون الى عدة فئات بين الدائنين : مجهزون ، سندات للدفع دائنون مختلفون ، دولة . . الخ او تجزئة الوضع الصافي الى رأس مال احتياطي قانوني ، احتياطيات ، ارباح او خسائر .

ب) ان نتيجة الوزنات تعطي اهمية الوضع الصافي ، وهذا الوضع الصافي لا يتغير في الظروف التالية :

ـ عندما نجمع او عندما نطرح نفس المبلغ من مجموع الأموال ومن مجموع الديون :

ان استلام بضائع من مجهز لقاء دفع ثمنها خلال ٩٠ يوماً ، يزيد الموجودات (ستوكات) والديون (مبالغ يتوجب دفعها للمجهزين) .

ان الدفع بموجب شيك لدين متوجب لدائن يخفض الموجودات (نقدية) ويخفض بذات الوقت ديون المشروع (دائنون مختلفون) .

ـ اذا بدلنا احد فصول الموجودات بمبلغ يقتطع او يضاف الى فصل آخر من الموجودات الحقيقة :

ان الدفع بموجب شيك لثمن سيارة يزيد في المركز (معدات نقل) ويخفض مقدار النقديات المصرفية .

وقيام زبون بدفع ما يترتب عليه نقداً لقاء فاتورة يخفض الحقوق المترتبة على الزبائن ويزيد في موجودات الصندوق .

ـ اذا غيرنا فصل الديون بمبلغ يحذف أو يضاف الى فصل آخر من المطلوبات الفعلية :

ان تسديد دين مترتب لصالح مجهز بموجب سند لأمر يخفض من قيمة المبالغ المترتبة لصالح المجهزين ويزيد في مقدار « سندات الدفع » .

نلاحظ تماماً وفي جميع الأحوال ، ان الفرق بين وزنات الاموال ووزنات الديون لا يتغير .

ج) بالمقابل ، ان الوضع الصافي يتغير في الفرضيات الاخرى :

انه يتحسن في الحالات التالية :

ـ ان الموجودات تزداد دون ان تزداد الديون بمقدار الزيادة .

ـ ان الديون تنقص بدون تخفيض مقابل في الموجودات .

ـ ان فئة من الموجودات تزيد بمقدار أعلى من مقدار

التخفيض الطارىء على فئة اخرى من الموجودات .

ـ ان فئة من الديون تنخفض بدون زيادة مقابلة في عنصر آخر من عناصر المطلوبات .

ان بعض الامثلة التالية تدل على كيفية حصول هذا التحسن :

● سندات اشتريت بمبلغ ٢٠ ٠٠٠ ف وبيعت نقداً بمبلغ ٢٥ ٠٠٠ ف ان الموجودات تزداد بمقدار ٥ ٠٠٠ ف دون دين جديد ، مما ينتج ربحاً يحسّن الوضع الصافي .

● مجهز يترتب له ١٠٥٠٠ ف يمنح المشروع حسماً قدره / ٥٠٠ / ف لقاء دفع معجل : ان الديون على الغير تنخفض بمقدار / ١٠٥٠٠ / ف في حين ان الموجودات لا تنخفض الا بمقدار / ١٠٠ ٠٠٠/ ف مما يعني ربحاً مقداره ٥٠٠/ ف .

● كمية من البضاعة اشتريت بمبلغ ١٥ ٠٠٠ ف اعيد بيعها بمبلغ ٢٠ ٠٠٠ ف في حين ان الستوكات لم تخفض الا بمقدار ١٥٠٠٠ ف ، ومنها يتحقق ربح مفداره (٥ ٠٠٠) ف .

● كمية من البضاعة اشتريت بمبلغ ١٥ ٠٠٠ ف اعيد بيعها بمبلغ ٢٠ ٠٠٠ ف في حين ان الستوكات لم تخفض الا بمقدار ١٥ ٠٠٠ ف ، ومنهما يتحقق ربح مقداره (٥ ٠٠٠) ف .

● من أجل حلّ خلاف مع مجهز دائن له (١٠ ٠٠٠) ف

جرت تسوية على اساس دفع /٧٥٠٠/ف بموجب كمبيالة مقبولة مدتها ٦٠ يوماً .

ان مركز « مجهزون » قد تدنى بقيمة (١٠٠٠٠) ف في حين ان المركز المسمى « سندات للدفع » لم يزدد الا بمقدار ٧٥٠٠ فرنك ، اي بتخفيض على المشتريات مقداره (٢٥٠٠) ف .

ان الوضع الصافي يتدنى باتجاه معاكس . في الظروف التالية :

- تنخفض الموجودات بدون ان تنخفض الديون بما يعادلها .

- تزداد الديون ، دون ان تزداد الموجودات بما يقابلها .

- فئة من الموجودات تزداد بمبلغ اقل من التخفيض الحاصل في فئة اخرى من الموجودات .

- فئة من الديون تزداد دون ان ينخفض بالمقابل اي عنصر من عناصر المطلوبات .

هذه التخفيضات الطارئة على الوضع الصافي تتحقق في العمليات التالية :

- ارسال شيك بقيمة الف فرنك لتسديد فوائد متأخرة مستحقة لدائن ، تقلل الموجودات دون ان تخفض الديون .

- ان القيد الاضافي ضمن المبالغ المترتبة كضريبة على

الارباح يزيد في مقدار الديون ودون ان يكون له مقابل في الموجودات .

ان البيع بسعر / ١٠٠٠٠ / ف لكمية من البضاعة مشتراها بـ (١٢٥٠٠) ف لا يسمح بأن نجد في المخزون الصندوقي عوضاً مقابلاً لتخفيض الستوكات هناك خسارة مقدارها (٢٥٠٠) ف .

بمناسبة خلاف حول بدل ايجار مستحق للمالك ، جرت قيدية تقديرية بمبلغ ١٠٠٠٠ ف في الديون المحتملة في مركز اسمه « نفقات للدفع » وحددت المحكمة المبلغ المتوجب دفعه بقيمة (١٥٠٠٠) ف . ان حساب المالك سوف يرفع في قسم المطلوبات الى (١٥٠٠٠) ف في حين ان نفقات الدفع لم تنخفض الا بمقدار (١٠٠٠٠) ف . هناك اذاً خسارة قدرها ٥٠٠٠ ف . يجب تدوينها .

فضلاً عن ذلك اذا حللنا كل عمليات المشاريع المحققة خلال فترة معينة ، يبدو انه ، بحسب خصائص الوزنات وبعد تجميع المبادىء التي سبق ذكرها ، يزداد الوضع الصافي بالمقادير التالية :

ـ زيادة سعر بيع البضائع المسلمة الى الزبائن عن سعر كلفة تلك البضائع .

ـ مختلف الارباح المحققة (فوائد لصالح المشروع ،

ايرادات عقارية ومنقولة حسومات لصالحنا ، الخ) .

وبالمقابل ينخفض الوضع الصافي ، خلال نفس الفترة بما يلي :

- نفقات معقودة من أجل انتاج وتوزيع واشراف وادارة الاموال العاملة .

- خسائر ناتجة من استهلاك الثوابت . والمؤونات المحتسبة من اجل تدني قيمة الاموال ، ومن اجل الضرائب على الارباح .

ويستنتج بوضوح انه ، اذا كانت الزيادات المتكونة بفضل الارباح والمكاسب ، اعلى من مقدار الانخفاضات المتكونة من جراء الاعباء والخسائر ، ان الفرق هو ربح ، وانه اذا كانت الاولى اقل من الثانية ، فهناك عجز .

نلاحظ في هذه الظروف ، ان نتيجة مشروع ما تظهر اولاً بمقارنة وضعين صافيين متتاليين وان مقدار النتيجة يبرره بالتالي الفرق بين الارباح او المكاسب والاعباء او الخسائر .

علماً بأنه ، عند تحديد الربح ، بالمقارنة بين الاوضاع الصافية ، يتوجب تخريج التقديمات الجديدة في رأس المال ، التي قد يمكن ان يكون قد حصلت ، ثم عند اللزوم ، احتساب

توزيعات الارباح ، وهي أمور لا تتعلق مباشرة بالمقبوضات او بنفقات الاستثمار في المشروع .

وبهذا الشأن ، سبق القول ان الوضع الصافي يتدنى عندما تحصل توزيعات ارباح .

٢ ـ تطبيقات رقمية . ـ اذا نحن استعدنا مثل المشروع الذي أظهر وضعه الصافي في اول كانون الثاني **١٩٧٢** مبلغاً مقداره **٢٠٠٠٠٠** ف ثم اصبح في **٣١ ـ ١٢ ـ ١٩٧٢** يساوي / **٣٣٠٠٠٠** / ف . ان هذين المبلغين يُحَلَّلاَن على الشكل التالي :

	١٩٧٢/١/١	١٩٧٢/١٢/٣١
اموال	٢٠٠ ٠٠٠	٤٣٠ ٠٠٠
ديون	٠	١٠٠ ٠٠٠
الوضع الصافي	٢٠٠ ٠٠٠	٣٣٠ ٠٠٠
الفرق الايجابي او الربح	١٣٠ ٠٠٠	

تدون السجلات المحاسبية كل يوم عمليات المشروع ، والحركات الحاصلة خلال سنة **١٩٧٢** يمكن تلخيصها . بهذا الشكل ، بعد اعطاء رقم تسلسل لكل مجموعة من العمليات :

العملية		
١ - بيع بالدين الى الزبائن		١٠٠٠٠٠٠ف
٢ - شراء بضائع من المجهزين تدفع بأجل		٧٠٠٠٠٠
٣ - مبالغ مقبوضة بالصندوق والمصرف		
٤ - تسديدات الزبائن	٨٧٥٠٠٠	
٥ - أرباح متفرقة	٥٠٠٠	٨٨٠٠٠٠
٦ - أموال مدفوعة نقداً او بموجب شيكات مصرفية		
٧ - شراء عقارات	١٠٥٠٠٠	
٨ - شراء معدات	٥٥٠٠٠	
٩ - تسديدات للمجهزين	٦٠٠٠٠٠	
١٠ - نفقات واعباء يقتضيها الاستثمار (براءات ، أجور ، نفقات مختلفة)	٢٦٥٠٠٠	١٠٢٥٠٠٠
١١ - تدني قيم ملحوظ في الجرد		
١٢ - على العقارات	٥٠٠٠	
١٣ - على المعدات	٥٠٠٠	١٠٠٠٠
١٤ - ستوكات البضاعة في نهاية سنة الاعمال بحسب الجرد		١٠٠٠٠٠

ويسمح تطبيق خصائص الوزنات ، بعد استعمال تسلسل الحسابات المقدم أعلاه ، وبعد الاشارة الى رقم تسلسل العملية

اعلاه ، بتنظيم الميزانية المفسرة فيما يلي ، مع التذكير بأن الوضع في ١/ ١/ ١٩٧٢ يتضمن هذين العنصرين :

١٥ ـ نقود في الصندوق والمصارف ٢٠٠ ٠٠٠ ف

١٦ ـ رأس المال (او الوضع الصافي) ٢٠٠ ٠٠٠ ف

الميزانية المشروحة في ٣١/ ١٢/ ١٩٧٢

الموجودات الحقيقية

عقارات

٧ ـ بحسب النفقات عن طريق الصندوق والمصرف ١٠٥ ٠٠٠

١٢ ـ ناقص تدني القيمة ٥٠٠٠ ١٠٠ ٠٠٠

معدات

٨ ـ بحسب النفقات عن طريق الصندوق والمصرف ٥٥٠٠٠ ٥٠ ٠٠٠

١٣ ـ ناقص تدني القيمة ٥٠٠٠

ستوك في نهاية سنة الاعمال

١٤ ـ بحسب الجرد ١٠٠ ٠٠٠

حقوق على الزبائن

١ ـ مبيعات عامة ١٠٠٠ ٠٠٠

٤ ـ مدفوعات الزبائن نقداً وعن طريق المصارف ٨٧٥٠٠٠ ١٢٥ ٠٠٠

صندوق ومصرف

١٥ ـ نقدية من ١/ ١/ ١٩٧٢ ٢٠٠ ٠٠٠

٣ ـ نقود مقبوضة ٨٨٠ ٠٠٠

١ ٠٨٠ ٠٠٠

٦ ـ نقود مدفوعة ١ ٠٢٥ ٠٠٠ ٥٥ ٠٠٠

المجموع ٤٣٠ ٠٠٠

المطلوبات الحقيقية

ديون مستحقة للمجهزين

٢ ـ شراء بضاعة	٧٠٠ ٠٠٠	
٩ ـ تسديد عن طريق الصندوق والمصرف ٦٠٠ ٠٠٠		١٠٠ ٠٠٠
الوضع الصافي		٣٣٠ ٠٠٠

سبق الايضاح بأن رأس المال في ١/ ١/ ١٩٧٢ (١٦) كان ٢٠٠ ٠٠٠ / ف وان الربح المحقق يساوي :

٣٣٠ ٠٠٠ - ٢٠٠ ٠٠٠ = ١٣٠ ٠٠٠ ف

علماً بان أي مبلغ جديد لم يدخل كرأس مال جديد وانه لم يجر اي توزيع اذ ان الاستثمار هو في سنته الاولى .

ان المحاسبة تمكّن من تحليل هذا الربح في جدول نتائج يمكن تلخيصه على الشكل التالي :

بيع البضاعة

١ ـ مبيعات عامة ١ ٠٠٠ ٠٠٠

كلفات البضاعة المباعة

٢ ـ مشتريات عامة	٧٠٠ ٠٠٠	
١٤ ـ بضائع غير مباعة او ستوك آخر ١٩٧٢	١٠٠ ٠٠٠	٦٠٠ ٠٠٠
الفرق القائم		٤٠٠ ٠٠٠

نفقات واعباء

١٠ ـ نفقات عن طريق الصندوق والمصرف	٢٩٥ ٠٠٠
١١ ـ انخفاض ملحوظ في الجرد	١٠ ٠٠٠
	٢٧٥ ٠٠٠

ارباح مختلفة

٥ ـ اموال مقبوضة في الصندوق والمصرف ٠٠٠ ٥	٢٧٠ ٠٠٠
الربح الصافي	١٣٠ ٠٠٠

٣ ـ التدوين المحاسبي

اوضحنا اعلاه ان سجلات المحاسبة تدون كل يوم عمليات المشروع ويجب ان يفهم من ذلك ان المشتريات والمبيعات والمقبوضات والمدفوعات الخ تدون بالتسلسل التاريخي في يومية (او يوميات) ثم في حسابات اخرى .

ولتفسير هذا الاجراء ، بوضوح ، نبتدىء بالاشارة الى فائدة الحسابات والقواعد التي تعمل قبل الانتقال الى درس دفتر او دفاتر اليومية .

١ ـ الحسابات . ـ فوائد العمل وقواعده :

ان المشروع الذي سبق ان درسنا نشاطاته هو على علاقة مع الزبون « لوغران » .

اثناء سنة **١٩٧٢** اشترى هذا الاخير بضائع دفع ثمنها

بموجب شيك مصرفي بحيث ان وضعه كان ، على التوالي ، كما يلي :

١/١٢	فاتورة رقم ١٢	١٠٢٥٠
١/١٥	شيك بقيمة	٥٢٥٠ -
	الباقي في الرصيد المدين . . .	٥ ٠٠٠
٤/١٨	فاتورة رقم ٦٥	١٨ ٠٠٠+
	مجموع ديونه	٢٣ ٠٠٠
٤/٢٤	شيكه تَرْصيْداً	٢٣ ٠٠٠ -
	رصيد	لا شيء
١١/١٢	شيك تسديداً مسبقاً	٣٠ ٠٠٠-
	رصيد لصالحه او دائن	٣٠ ٠٠٠-
١١/١٥	فاتورة رقم ١٣٠	٢٨ ٥٠٠+
	رصيد دائن	١ ٥٠٠-
١٢/٢٨	فاتورة ١٥٠	١٥ ٠٠٠+
	رصيد مدين	١٣ ٥٠٠

اذا كانت مثل هذه القيديات للعمليات مع السيد لوغران تدل على مقدار دينه (او على ما يتوجب له) . بعد كل عملية ، فيجب الاعتراف ان خلط عمليات الجمع والطرح ، هو عمل غير حكيم وانه يتسبب في العديد من الاغلاط .

الامر الذي اضطر الممارسين الى تجميع المعاملات ذات الاتجاه الواحد باضافة مبالغها الى بعضها البعض دوماً ، بحيث

ان وضع الزبون يظهر بطرح المجموع الاقل من المجموع الاعلى .

هذا التجميع يحصل في جدول يسمى « حسابا » يقسم الى قسمين متمايزين حيث تُدون فيهما من جهة الفواتير المدينة باسم الزبون ، ومن جهة اخرى المدفوعات التي يقوم بها .

فضلاً عن ذلك لما كانت المبالغ المترتبة على الزبون تشكل موجوداً يظهر في القسم الايمن من الموازنة ، فانه من المنطقي ان تظهر المديونيات هي بدورها في نفس الجهة من هذا الجدول . هذه الجهة تعنون ـ مديونية او (من) . والتحركات التي من شأنها الانقاص تدوَّن في القسم الايسر من الميزانية المسمى المطلوبات او (الى) ، وعندئذ نحصل على الجدول التالي :

حساب السيد لوغران

التاريخ	الشروحات	المبلغ	التاريخ	الشروحات	المبلغ
١/١٢	فاتورة رقم ١٢	١٠٢٥٠	١/١٥	شيكه بقيمة	٥٢٥٠
٤/١٨	فاتورة رقم ٦٥	١٨ ٠٠٠			
١١/١٥	فاتورة رقم ١٣٠	٢٨٥٠٠	٤/٢٤	شيكه تسديداً	٢٣ ٠٠٠
١٢/٢٨	فاتورة رقم ١٥٠	١٥ ٠٠٠	١١/١٢	شيكه تسديد مسبق	٣٠ ٠٠٠
	المجموع	٧١ ٧٥٠		المجموع	٥٨ ٢٥٠

ان الفرق بين ٧٥٠ ٧١ و٢٥٠ ٥٨ يعطي تماماً الرصيد المدين بمبلغ ١٣٥٠٠ فرنك . وقد جرت العادة ايضاً على تقديم حساب يبرز رصيد كل عملية وفي ما يلي نموذجه وهو موجود في أغلب المحاسبات الممسوكة باليد او بواسطة آلة .

حساب السيد لوغران

التاريخ	الشروحات	المدين	الدائن	الرصيد
١/١٢	فاتورة رقم ١٢	١٠٢٥٠	-	م ١٠٢٥٠
١/١٥	شيكه بقيمة	-	٥٢٥٠	م ٥٠٠٠
٤/١٨	فاتورة ٦٥	١٨٠٠٠	-	م ٢٣٠٠٠
٤/٢٤	شيكه ترصيداً	-	٢٣٠٠٠	مرصًد
١١/١٢	شيكه تسديداً مسبقاً	-	٣٠٠٠٠	د ٣٠٠٠٠
١١/١٥	فاتورة رقم ١٣٠	٢٨٥٠٠	-	د ١٥٠٠
١٢/٢٨	فاتورة ١٥٠	١٥٠٠٠	-	م ١٣٥٠٠
	المجاميع	٧١٧٥٠	٥٨٢٥٠	م ١٣٥٠٠

ان العمليات التجارية مع المجهز روبير تسمح بدرس هذا المثال الآخر .

٥/٢٠	فاتورته رقم ١٢٠٤ لارسال بضاعة	٢٥٠٠٠
٥/٣١	شيكه تسديداً	٢٥٠٠٠
	الرصيد	لا شيء
١٢/٢٥	فاتورته رقم ٤٢١٢	٢٨٥٠٠
١٢/٣٠	محسومات ممنوحة	٥٠٠
	الرصيد الدائن	٢٨٠٠٠

ان المبالغ التي يجب دفعها للمجهزين اذ تشكل ديوناً مدونة في مطلوبات الميزانية ، وبالتالي في قسمها الايسر ، من الطبيعي ايضاً ان البضائع المفوترة من قبل المجهزين تدوَّن في القسم الايسر من الحسابات . وتسديدها يدوَّن في القسم الأيمن .

وحساب المجهز روبير يكون كما يلي :

تاريخ	شروحات	مدين	دائن	رصيد
٥/٢٠	فاتورته رقم ١٢٠٤	-	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠ د
٥/٣١	شيكنا	٢٥٠٠٠	-	مرصَّد
١٢/٢٥	فاتورته رقم ٤٢١٢	-	٢٨٥٠٠	٢٨٥٠٠ د
١٢/٣٠	محسوماته	٥٠٠	-	٢٨٠٠٠ د
	المجاميع	٢٥٥٠٠	٥٣٥٠٠	٢٨٠٠٠ د

سبق ان شرحنا بأن الوضع الصافي يضاف الى المطلوبات حتى يتحقق التوازن مع الموجودات في الميزانية ، بحيث ان الحسابات الداخلة في الميزانية ، تعتبر دائنة بمقدمات رأس المال وبالارباح المحققة ، وتعتبر مدينة بالنفقات وبالاعباء وبالخسائر .

ومن اجل سهولة تحليل أسباب التغيرات التي يمكن ان تطرأ على ثروة المشروع ، يُفتح عددٌ من الحسابات يتناسب مع عدد فئات العمليات . تمشياً مع هذه الافكار يدون في حساب « ضرائب ورسوم » الشروحات التالية :

التاريخ	الشروحات	مدين	دائن	رصيد
٣/٢٥	تسديد قيمة البراءة	١٢٠٠٠	-	١٢٠٠٠ م
٩/٣٠	تسديد رسوم الطرقات	١٠٠٠	-	١٠٠٠ م
١٢/٣٠	رسوم آرمة	٢٠٠	-	٢٠٠ م
المجموع		١٣٢٠٠		١٣٢٠٠ م

وفي النهاية يجب ان نحفظ ما يلي من فحص هذه الجداول :

ـ ان الحساب يتألف من عامود مدين (يمين) ومن عامود دائن (يسار) . والفرق بين المدين والدائن يسمى رصيداً .

ويكون الحساب مديناً اذا كان عامود المديونية اكبر من العامود الدائن .

ويكون الحساب دائناً اذا كان العامود الدائن اكبر قيمةً من العامود المدين .

ويكون الحساب مرصداً عندما يتساوى مجموع العامود الدائن مع مجموع العامود المدين .

ويكون الحساب مفتوحاً لكل من العناصر التي تتألف منها الاموال (الموجودات) ، والديون ، (المطلوبات الحقيقية) وللوضع الصافي .

ونجد في العديد من المشاريع ما يلي :

- الموجودات (حسابات مدينة) :

اراضي عقارات ، معدات ، اثاث ، ستوك ، زبائن ، مدينون مختلفون ، محفظة الاسناد ، مصرف ، صندوق .

مطلوبات (حسابات دائنة) :

مجهزون ، سندات دفع ، دائنون مختلفون .

الوضع الصافي :

حسابات دائنة : رأس المال ، الارباح .

حسابات مدينة : أعباء مختلفة ، خسائر .

وكل هذه الحسابات انشئت عملياً ، في اغلب الاحيان ، بشكل بطاقات فردية ، بحيث اذا جمعت تكوّن دفتر الاستاذ .

- القواعد التي تحكم مسار الحسابات هي القواعد الناشئة عن اعتماد خصائص الوزنات ، وهي تتلخص بما يلي :

يُزاد حساب الموجودات ، (او يُجعل مديناً بالزيادات الطارئة على الموجودات) ويخفض (او يجعل دائناً) بالتخفيضات والتنزيلات والسحوبات ، وتدني الاسعار .

ويُجْعَلْ الحساب الوارد في قسم المطلوبات دائناً بالديون الجديدة وينقص او يخفض او يُجعل مديناً بالتنزيلات وبالحسومات الخ .

والحساب الدائن من الوضع الصافي يزاد ، (او يجعل دائناً) بالارباح المحققة ، ومثله يزيد الحساب المدين ، او (يجعل مديناً) بالاعباء المترتبة على المشروع . فضلاً عن ذلك ، تَجُرُّ كلٌّ حركة تلحظ في القسم المدين او في القسم الدائن من أي حساب (او من عدة حسابات) ورائها قيدية في القسم الدائن او في القسم المدين من حساب آخر (او في جملة حسابات أخرى) .

لقد رأينا ان الحركات التي تتناول مراكز الميزانية يجب ان تحافظ دائماً على توازن كفتي الميزان وان كل تغيير في ماهية مالٍ او دين يجر وراءه تغيراً اما في مال آخر او في دين آخر .

وعندما يقع فرقٌ في القيمة فان التباعد الملحوظ يمثل ربحاً او خسارة تؤثر في الوضع الصافي .

في المحاسبة يجب دائما اتباع هذا المبدأ ومن ثم التغيير في حسابين على الاقل لكل عملية . وعندئذ يقال ان المحاسبة تمسك مزدوجة .

واذا اردنا تبيان ذلك ، فاننا نستعيد بعضاً من الامثلة المعطاة ويكون لدينا ما يلي :

أ) بالنسبة الى العمليات غير المؤثرة في الوضع الصافي :

- تسديد بموجب شك لدين مترتب لصالح دائن :

الحساب الذي يجب ان يعتبر مديناً : مدينون مختلفون .

- الحساب الذي يجب ان يعتبر دائنا : المصرف .

- التسديد نقداً لفاتورة مستحقة على زبون :

الحساب المدين : الصندوق

الحساب الدائن : الزبائن .

ب) وبالنسبة الى العمليات المؤثرة في الوضع الصافي زيادة او نقصاً .

- بيعت نقداً بسعر ٢٥٠٠٠ ف اسنادٌ اشتريت بقيمة ٢٠٠٠٠ ف .

حساب مدين : الصندوق (٢٥٠٠٠ ف)

حساب دائن : محفظة السندات (٢٠٠٠٠ ف)

: ارباح مختلفة (٥٠٠٠ ف)

ـ ارسال شيك قيمته ۱۰۰۰ ف لدفع فوائد تأخير مترتبة لصالح دائن :

حساب مدين : نفقات مالية

حساب دائن : البنـــك

حالة خاصة بتدوين مشتريات ومبيعات البضائع :

عندمـا نشتـري بضاعـة بقيمـة ۱۰۰۰۰ ف من مجهـز ، فالحسابات العاملة هي :

حساب مدين : الستوكات ۱۰۰۰۰ ف

حساب دائن : مجهزون ۱۰۰۰۰ ف

واذا اعيد بيع هذه البضاعة بمبلغ ۱۲٥۰۰ ف

الحساب المدين : الزبون زيد . . . (۱۲٥۰۰)ف

الحساب الدائن : ستوكات (۱۰۰۰۰)ف

ارباح على المبيعات ۲٥۰۰ ف

انما للاسف في العديد من المشـاريع ، يصعـب التوصـل بسرعة الى سعر الكلفة لكل سلعة مباعة ، من اجل احتساب الربح البيعي المحقق حالاً .

ويكفي ان ننظر الى المؤسسات التي تبيع بالمفرق ، الأغذية والخرضوات الخ لكي نأخذ فكرة عن اهمية المشكلة . نفترض في قضية بسيطة نسبياً وجود الحركات المتتابعة التالية :

التاريخ	البيان	السلعة	السعر	شراء	بيع
١٠-١-	شراء ١٠٠ بسعر سلعة	أ	٥٠ ف	٥٠٠٠	-
٢٠-١-	- ٢٠٠ بسعر سلعة	ب	٧٥ ف	١٥٠٠٠	-
٢٢-١-	مبيع ٧٥ بسعر سلعة	أ	٨٠ ف	-	٦٠٠٠
٢٣-١-	شراء ٢٠٠ بسعر سلعة	أ	٦٠ ف	١٢٠٠٠	-
٢٦-١-	مبيع ١٧٠ بسعر سلعة	ب	١٠٠ ف	-	١٧٠٠٠
٢٧-١-	شراء ٣٠٠ بسعر سلعة	ب	٨٠ ف	٢٤٠٠٠	-
٢٨-١-	مبيع ١٨٠ بسعر سلعة	أ	٩٠ ف	-	١٦٢٠٠
٣٠-١-	مبيع ٣١٠ بسعر سلعة	ب	١٢٠ ف	-	٣٧٢٠٠
٣٠-١-	شراء ١٠٠٠ بسعر سلعة	ج	١١٥ ف	١١٥٠٠٠	-
٣١-١-	مبيع ١٠ بسعر سلعة	ب	١٥٠ ف	-	١٥٠٠
٣١-١-	مبيع ٤٠٠ بسعر سلعة	ج	١٨٠ ف	-	٧٢٠٠٠
	المجموع			٢٧٢ ٠٠٠	١٤٩ ٩٠٠

واذا اردنا ايجاد نتيجة هذه العمليات في ٣١ كانون الثاني من المؤكد ان الفرق بين المشتريات والمبيعات وهو ٢١١٠٠ ف ، لا يكون خسارة لأن المبيعات المختلفة تركت ربحاً ، ومن جهة ثانية لأن السلع لم تبع كلها .

واحدٌ من الاعمال التالية يجب ان يُنَفَّذَ عندئذ :

او يحسب الفرق بين سعر البيع وسعر الشراء **لكل بيعة** او يَسْعَى الى معرفة سعر كلفة البضائع غير المباعة من اجل تحديد الفرق الاجمالي بين المبيعات واسعار كلفتها .

والاسلوبان يجب ان يؤديا بالطبع الى نتائج متساوية بدقة . ونتفحص النتائج المحققة بحسب الاسلوب الاول مع اعتماد الجداول التالية[1] .

(١) هذا هو نظام « الجرد الدائم »

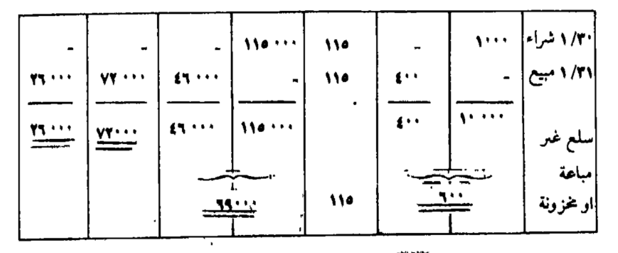
(السلع أ)

	كميات		سعر الكلفة			سعر البيع	ارباح على البيع
	داخل	خارج	سعر الوحدة	الداخل	الخارج		
١٠-١ شراء	١٠٠	-	٥٠	٥٠٠٠	-	-	-
٢٢-١ مبيع	-	٧٥	٥٠	-	٣٧٥٠	٦٠٠٠	٢٢٥٠
٢٣-١ شراء	٢٠٠	-	٦٠	١٢٠٠٠	-	-	-
٢٨-١ مبيع	-	٢٥	٥٠	-	١٢٥٠	١٦٢٠٠	٥٦٥٠
١٨٠		١٥٥	٦٠	-	٩٣٠٠	-	
سلع غير مباعة او ستوك	٣٠٠	٢٥٥		١٧٠٠٠	١٤٣٠٠	٢٢٢٠٠	٧٩٠٠
	٤٥		٦٠	٢٧٠٠			

السلع (ب)

	الكميات		سعر الكلفة			سعر	ربح
	الداخلة	الخارجة	الوحدة	الداخلة	الخارجة	البيع	على المبيع
٢٠-١ شراء	٢٠٠	-	٧٥	١٥٠٠٠	-	-	-
١/٢٦ مبيع	-	١٧٠	٧٥	-	١٢٧٥٠	١٧٠٠٠	٤٢٥٠
١/٢٧ شراء	٣٠٠	-	٨٠	٢٤٠٠٠	-	-	-
١/٣٠ مبيع	-	٣٠	٧٥	-	٢٢٥٠		
٣١٠	-	٢٨٠	٨٠	-	٢٢٤٠٠	٣٧٢٠٠	١٢٥٥٠
١/٣١ مبيع	-	١٠	٨٠	-	٨٠٠	١٥٠٠	٧٠٠
	٥٠٠	٤٩٠		٣٩٠٠٠	٣٨٢٠٠	٥٥٧٠٠	١٧٥٠٠
	١٠		٨٠	٨٠٠			

السلع (ج)



١/٣٠ شراء	١٠٠٠	-	١١٥	١١٥٠٠٠	-	-	-
١/٣١ مبيع	-	٤٠٠	١١٥	-	٤٦٠٠٠	٧٢٠٠٠	٢٦٠٠٠
	١٠٠٠	٤٠٠		١١٥٠٠٠	٤٦٠٠٠	٧٢٠٠٠	٢٦٠٠٠
سلع غير مباعة او مخزونة	٦٠٠		١١٥	٦٩٠٠٠			

جمع الجدولين يعطي ما يلي :

	الكميات		أسعار الكلفة		اسعار البيع	الربح على الجميع
	الداخلة	الخارجة	الداخلة	الخارجة		
السلعة أ	٣٠٠	٢٥٥	١٧٠٠٠	١٤٣٠٠	٢٢٢٠٠	٧٩٠٠
السلعة ب	٥٠٠	٤٩٠	٣٩٠٠٠	٣٨٢٠٠	٥٥٧٠٠	١٧٥٠٠
السلعة - د	١٠٠٠	٤٠٠	١١٥٠٠٠	٤٦٠٠٠	٧٢٠٠٠	٢٦٠٠٠
	١٨٠٠	١١٤٥	١٧١٠٠٠	٩٨٥٠٠	١٤٩٩٠٠	٥١٤٠٠
السلع غير المباعة او المخزونة	٦٥٥		٧٢٥٠٠			

هنا يبدو الربح في كل بيعة ، ولكن على الرغم من الجدوى التي يقدمها هذا الاسلوب : فهناك واقع هو ان الكثير من المشاريع لا تستعمل هذا الاسلوب ، بسبب الصعوبات المادية التي تقترن به .

لننظر الآن في الطريقة الثانية .

وهي تقوم على تدوين الارباح بالاسعار المفوترة من قبل المجهزين ، والمبيعات الى الزبائن . بالاسعار المتفق عليها .

والبضائع غير المباعة تجرد في آخر المدة (سنة اغلب الاحيان) . ثم تُقَيَّم رقمياً بسعر الكلفة . بحيث انه ، بعد تنزيل المبلغ الحاصل من مجموع المشتريات يحدد بصورة اوتوماتيكية سعر كلفة البضاعة المسلمة الى الزبائن .

في المثل المختار ، يبقى في الستوك في ١/٣١

٤٥سلعة أ بسعر ٦٠ف	=	٢٧٠٠
١٠سلعة ب بسعر ٨٠ف	=	٨٠٠
٦٠٠ سلعة جـ بسعر ١١٥ف	=	٦٩٠٠٠
المجموع	=	٧٢ ٥٠٠

تصل قيمة السلع المشتراة الى (١٧١ ٠٠٠) ف وسعر كلفة البضاعة المباعة يبلغ :

١٧١ ٠٠٠ - ٧٢ ٥٠٠ = ٩٨ ٥٠٠ ف

والربح الاجمالي من المبيعات هو

١٤٩ ٩٠٠ - ٩٨ ٥٠٠ = ٥١ ٤٠٠ ف

ونتيجة مساوية تماماً للنتيجة المحققة عند حساب النتيجة لدى كل بيعة ونتيجة لذلك ، في معظم الحالات تقريباً ، تظهر المستوردات والمبيعات كما هي في المحاسبة .

في حين انه في النظام الأول المسمى « دوام الجرد » تكون الحسابات الممسوكة هي التالية :

ـ الستوكات : الداخلة في ممتلكات المشروع .
ـ والأرباح على المبيعات . الداخلة في فصل الوضع الصافي .

اما الحسابات في النظام التالي فهي :

ـ مشتريات
ـ مبيعات

نلاحظ أن حساب (المشتريات) يتلقى كلفة البضاعة المسلمة من قبل المجهزين ، ويتطابق تماماً مع البضائع الداخلة في ذات الصنف والمدين بها حساب الستوكات في الاسلوب الأول .

اما حساب المبيعات ، فهو يلحظ البضائع الخارجة إنما بأسعار الفاتورة للزبائن اي بأسعار الكلفة يضاف اليها الهامش القائم الضروري لتغطية اعباء المشروع ومن أجل تحقيق ربح صاف ، مع الايضاح بأنه في الحالة الاستثنائية حيث تخرج بضائع بأسعار ادنى من سعر الكلفة فإنه يتضمن خسائر محققة .

في هذه الظروف يسجل حساب المبيعات تدنياً في الستوكات مجمعاً مع تبديلات في الوضع الصافي .

وكما يدل على ذلك المثل اعلاه ، لا يمكن لغير الجرد الحاصل في آخر المدة ان يسمح بتحديد الهامش القائم (غير

الصافي) ذلك ان حسابي المبيعات والمشتريات يزولان كي يحل محلهما حساب الستوكات او نتائج المبيعات .

٢ ـ اليومية او اليوميات . ـ يتوجب على المشروع إذاً ان يدون في الحسابات كل الحركات التي من شأنها ان تؤثر في ممتلكاته، ديونه وثروته . ومن اللازم ، من اجل هذا ، الالتزام بالترتيب التاريخي ، نظراً لأن العمليات تدون تباعاً بحسب حدوثها .

وكرست المادة ٨ من قانون التجارة الفرنسي هذا الاجراء اذ تنص على ما يلي : « كل شخص طبيعي او معنوي ، له صفة التاجر ، يجب ان يمسك دفتر يومية يدوِّن فيه يوماً فيوماً عمليات المشروع او يجمع على الاقل شهرياً مجاميع هذه العمليات شرط ان يحتفظ في الحالة الاخيرة ، بكل المستندات التي من شأنها ان تثبت هذه العمليات يوماً فيوماً » .

ان شكل هذه القيديات التي يجب ان تدون في دفتر اليومية لم تتحدد ولكن الممارسين توصلوا الى اتباع الحركة العادية للتدوين التي تقضي بأن نجعل حساباً ما مديناً ثم نجعل آخر دائناً بالمقابل، وعلى ان نقرأ او نكتب ابتداءً من اليمين الى اليسار .

والتدوين سمي قيدية ، وهي تتضمن العناصر التالية :

الحساب المدين الحساب الدائن الشرح	المقدار المدين	المقدار الدائن

التاريخ

واليومية اذاً تستطيع ان تتلقى القيديات تباعاً بهذا الشكل وهي قد تعتمد ايضاً هذا الشكل التالي :

اليومية

التاريخ	الحسابات		الشروحات	المبالغ	
	المدينة	الدائنة		المدينة	الدائنة
١/١٨	دائنون مختلفون	مصرف	شك الى زيد	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
١/٢٥	الصندوق	الزبون زيد	مدفوعاته	٥٠٠	٥٠٠
٣/٣٠	الصندوق	ـ محفظة السندات	مقبوضات	٢٥٠٠٠	
		ـ ارباح مختلفة	تسليم مستندات		٢٠٠٠٠
			ارباح محققة		٥٠٠٠
٤/٢٥	نفقات مالية	مصرف	فوائد تأخير مستحقة	١٠٠٠	١٠٠٠

ان تدوين الحركات على يومية واحدة اصطدم دائماً بمصاعب متعددة عند التنفيذ ، وفي التطبيق ، بدا من الضروري امساك عدة دفاتر ، كل واحد يخصص لفئة من الكتابات امثال :

المشتريات :

من اجل فواتير المجهزين

المبيعات :

من اجل الفواتير للزبائن .

صندوق ـ بنك ـ شيكات بريدية .

من اجل عمليات الخزينة (مقبوضات ونفقات) .

سندات القبض :

من اجل السندات المسحوبة على الزبائن وتسليمها للقبض او للحسم .

سندات الدفع :

من اجل السندات المسحوبة علينا من قبل المجهزين ودفعها عند الاستحقاق .

مختلف :

من اجل القيديات الاخرى التي ليس لها مكان في الحسابات المذكورة اعلاه (محسومات ممنوحة او مقبوضة ، تصحيحات وتسويات . . الخ) .

وفي آخر الشهر ، تجمع المبالغ المدونة في هذه اليوميات وتنقل عندئذ العمليات اجمالياً على الدفتر الالزامي المسمى « اليومية العامة » .

وبفضل هذه القيديات في دفتر اليومية الوحيد او في اليومية العامة تمسك مادياً حسابات الاستاذ .

٣ ـ مراقبة نقل القيديات من اليومية الى الحسابات . ـ بعد نقل القيديات الى الاستاذ ، تنقل المبالغ المدينة او المبالغ الدائنة ورصائد الحسابات مشاهرة الى « ميزان » يرتدي الشكل التالي :

الميزان بتاريخ . . .

رقم الحساب	عناوين الحسابات	المبالغ		ارصدة	
		المدين	الدائن	المدينة	الدائنة

سنرى فيما بعد ، الملاحظات التي يمكن ان نستمدها من مثل هذا البيان بالمبالغ وبالرصائد .

٤ ـ تطبيقات موجزة . ـ لكي يمكن تتبع مسار التدوين المحاسبي نعطي فيما يلي « التيويم » للعمليات المستذكرة (التواريخ تستبدل بارقام القيديات التي سبق ذكرها) ، والمنقولات الى استاذ الحسابات وميزان المراجعة .

اليومية

رقم	حساب مدين	حساب دائن	الشروحات	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة
١٥ - ١٦	صندوق ومصرف	رأس المال	الوضع في اول كانون الثاني	٢٠٠ ٠٠٠	٢٠٠ ٠٠٠
١	الزبائن	المبيعات	مبيعات على الحساب	١ ٠٠٠ ٠٠٠	١ ٠٠٠ ٠٠٠
٢	المشتريات	مجهزون	شراء لاجل	٧٠٠ ٠٠٠	٧٠٠ ٠٠٠
٣	صندوق ومصرف	-	مبالغ مقبوضة	٨٨٠ ٠٠٠	-
٤	-	زبائن	مدفوعاتهم	-	٨٧٥ ٠٠٠
٥	-	ارباح مختلفة	ارباح محققة	-	٥ ٠٠٠
٧	عقارات	-	شراء عقارات زيد	١٠٥ ٠٠٠	-
٨	معدات	-	شراء معدات	٥٥ ٠٠٠	
٩	مجهزون	-	تسديداتنا	٦٠٠ ٠٠٠	
١٠	نفقات واعباء	-	مدفوعات مختلفة	٢٦٥ ٠٠٠	
٦	-	صندوق ومصارف	مبالغ مدفوعة	-	١ ٠٢٥ ٠٠٠
١١	مخصصات للاستهلاك	-	تدني القيم في الجرد	١٠ ٠٠٠	-
١٢	-	عقارات	عن عقارات		٥ ٠٠٠
١٣	-	معدات	عن معدات		٥ ٠٠٠
١٤	ستوكات	شراء	ستوكات في الجرد	١٠٠ ٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠
			المجاميع	٣ ٩١٥ ٠٠٠	٣ ٩١٥ ٠٠٠

استاذ الحسابات

لكي نبسط عرض ترحيل العمليات المدونة في اليومية ، نقيد هنـا هذه العمليات مع ارقامهـا ، في الحسابـات المسماة « العامودين » نظراً لانقسامها الى قسمين وبحسب تصويرها بشكل حرف (T) الاجنبي وحرف « مِن » (المدين) و« الى » (الدائن) ، اما الارقام المدونة الى جانب عناوين الحسابات فهي ارقام الفصول المشار اليها في الخطة المحاسبية الفرنسية العامة الرسمية[1] .

السلسلة الأولى من الحسابات ـ حسابات الموجودات

٢ ـ العقارات

من	الى
(٧) ١٠٥٠٠٠	(١٢) ٥٠٠٠

٢ ـ المعدات

من	الى
(٨) ٥٥٠٠٠	(١٣) ٥٠٠٠

٣ ـ الستوكات

من	الى
(١٤) ١٠٠٠٠٠	

(١) ان الخطة المحاسبية العامة الرسمية لسنة **١٩٤٧**، المعدلة سنة **١٩٥٧** ، تعطي تصنيفاً ذكياً للحسابات ، ونجد في مكاتب البيع العائدة للمطبعة الوطنية في باريس . شارع لوبوسي (٨) ، **٢** شارع بول هرفيو (**١٥**°) او (**١٣**°) ، شارع فور (٦°) ، كتاباً يتضمن عدا عن لائحة الحسابات المذكورة ، تعاريف او قواعد تطبيقية وفي منشورات فوشي ، **١٢٨** ، شارع ريفولي باريس (١°) جدولاً عملياً جداً بالفصول وبالمراكز الموجودة في الخطة .

٤ - الزبائن

من	الى
(١) ١ ٠٠٠ ٠٠٠	(٤) ٨٧٥ ٠٠٠

٥ - صندوق ومصارف

من	الى
(١٥) ٢٠٠ ٠٠٠	١ ٠٢٥ ٠٠٠٦
(٣) ٨٨٠ ٠٠٠	
١ ٠٨٠ ٠٠٠	

السلسلة الثانية ـ حسابات المطلوبات الحقيقية

١ - المجهزون

من	الى
(٩) ٦٠٠ ٠٠٠	(٢) ٧٠٠ ٠٠٠

السلسلة الثالثة ـ حسابات الوضع الصافي

رأس المال والاحتياطي

١ - رأس المال

من	الى
	(١٦) ٢٠٠ ٠٠٠

السلسلة الرابعة ـ حسابات النتائج

٦ ـ مشتريات

من	الى
(٢) ٧٠٠ ٠٠٠	(١٤) ١٠٠٠٠٠

٦ ـ اعباء ونفقات

من	الى
(١٠) ٢٦٥ ٠٠٠	

٦ ـ مخصصات للاستهلاك

من	الى
(١١) ١٠ ٠٠٠	

٧ ـ مبيعات

من	الى
	(١) ١ ٠٠٠ ٠٠٠

٨ ـ ارباح مختلفة

من	الى
	(٥) ٥ ٠٠٠

ميزان المراجعة

ان المبالغ المدينة والمبالغ الدائنة في الحسابات المشار اليها اعلاه تنقل الى البيان المسمى « ميزان » على الشكل التالي :

ميزان الحسابات في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢

رقم وعناوين الحسابات	المبالغ المدينة	المبالغ الدائنة	الارصدة المدينة	الارصدة الدائنة
حسابات الموجودات				
٢ - عقارات	١٠٥ ٠٠٠	٥ ٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠	-
٢ - معدات	٥٥ ٠٠٠	٥ ٠٠٠	٥٠ ٠٠٠	-
٣ - ستوكات	١٠٠ ٠٠٠	-	١٠٠ ٠٠٠	-
٤ - زبائن	١ ٠٠٠ ٠٠٠	٨٧٥ ٠٠٠	١٢٥ ٠٠٠	-
٥ - صندوق ومصرف	١ ٠٨٠ ٠٠٠	١ ٠٢٥ ٠٠٠	٥٥ ٠٠٠	-
	٢٣٤ ٠٠٠٠	١٩١٠ ٠٠٠	٤٣٠ ٠٠٠	-
حسابات المطلوبات الفعلية				
٤ - المجهزون	٦٠٠ ٠٠٠	٧٠٠ ٠٠٠	-	١٠٠ ٠٠٠
حسابات الوضع الصافي				
١ - رأس المال والاحتياطي	-	٢٠٠ ٠٠٠	-	٢٠٠ ٠٠٠

٦ـ مشتريات	٧٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	-
٦ـ نفقات واعباء	٢٦٥٠٠٠	-	٢٦٥٠٠٠	-
٦ـ مخصصات للاستهلاكات	١٠٠٠٠	-	١٠٠٠٠	-
٧ـ مبيعات	-	١٠٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠٠
٨ـ ارباح مختلفة	-	٥٠٠٠	-	٥٠٠٠
	٩٧٥٠٠٠	١١٠٥٠٠٠	٨٧٥٠٠٠	١٠٠٥٠٠٠
المجاميع	٣٩١٥٠٠٠	٣٩١٥٠٠٠	١٣٠٥٠٠٠	١٣٠٥٠٠٠

نلاحظ بعد ذلك ما يلي :

أ) ان مجاميع المبالغ المدينة او الدائنة تتساوى فيما بينها علما بأن كل عملية تظهر بمبلغ دائن او بمبلغ مدين .

ب) زيادة على هذه المساواة . ان هذه المجاميع تساوي تماما المجاميع الموجودة في اليومية .

جـ) ان مجاميع الارصدة هي ايضاً متساوية من جراء طرح المبالغ الناقصة من المبالغ المرتفعة . وبالتالي فان مجموع المبالغ الاقل يساوي الفرق الاجمالي بين مجاميع المبالغ ومجاميع الأرصدة :

في المثل المعطى اعلاه الفرق هو :

٣٩١٥٠٠٠ - ١٣٠٥٠٠٠ = ٢٦١٠٠٠٠ ف

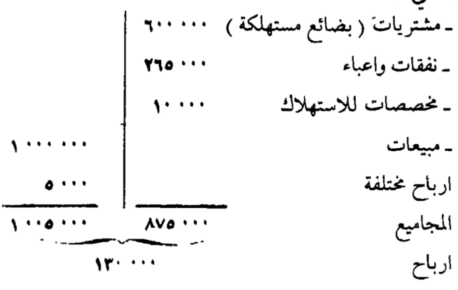
وهذا المبلغ يتصحح بجمع المبالغ الاقل ضخامة اي :

حسابات الموجودات	١٩١٠٠٠٠
حسابات المطلوبات	٦٠٠٠٠٠
حسابات النتائج (مشتريات)	١٠٠٠٠٠
المجموع المساوي	٢٦١٠٠٠٠

د) ان ارصدة حسابات الموجودات تتوافق تماماً مع ارصدة الميزانية المفسرة لانها تشكل معاً ٤٣٠٠٠٠٠ ف .

وكذلك الحال بالنسبة الى الديون ، والى رصيد حساب المجهزين البالغ ١٠٠٠٠٠ ف وقبل تحديد الربح المحقق ، يظهر الوضع الصافي مقدار رأس المال .

ان الربح يستخرج من تجميع حسابات النتائج على الشكل التالي :



ـ مشتريات (بضائع مستهلكة)	٦٠٠٠٠٠	
ـ نفقات واعباء	٢٦٥٠٠٠	
ـ مخصصات للاستهلاك	١٠٠٠٠	
ـ مبيعات		١٠٠٠٠٠٠
ارباح مختلفة		٥٠٠٠
المجاميع	٨٧٥٠٠٠	١٠٠٥٠٠٠
ارباح	١٣٠٠٠٠	

ان تفصيل هذا الربح يتوافق تماماً مع الملاحظات وكما هو ظاهر ، يهدف التسجيل المنهجي والمتسلسل لكل العمليات الجارية داخل المشروع ، اولاً في اليومية (او في اليوميات) ثم نقل الحسابات الى الاستاذ واخيراً وضع الميزان ، الى تتبع الحركات التي تصيب الاموال (العينية وغير العينية) وديون المشروع والوضع الصافي .

ان الجرد الحقيقي للاموال ، في نهاية سنة الاعمال[1] يسمح بتحديد حقيقة موجودات المعدات والاثاث ، وتدني اسعارها والقيمة الفعلية للاسناد في المحفظة ، وللحقوق المترتبة على الزبائن او على المدينين المختلفين ثم اجراء احصاء دقيق لكل المبالغ المتوجب دفعها ، هذا عدا عن جرد قيمة البضاعة الموجودة في المخزن .

---

(١) تطلق تسمية « سنة اعمال » . في اللغة المحاسبية ، على الفترة التي تمتد بين جردتين . واغلب الاحيان ، ان سنة الاعمال تتوافق مع السنة المدنية ولكنها قد تمتد من اول تشرين الاول لغاية ٣٠ ايلول من السنة التالية ، او ان تكون ستة اشهر .

الفصل الثالث

الميزانية وحسابات النتائج

١ ـ الميزانية

لقد نظم تقديم الميزانية وحسابات النتائج ، في بادىء الامر ، بالنسبة الى المشاريع التي سبق لها ان اعادت تخمين موجوداتها الايجابية والسلبية ، ضمن الشروط المحددة بموجب القانون التنظيمي المؤرخ في ١٥ آب ١٩٤٥[1] .

وحدد المرسومان المؤرخان في ٢٨ تشرين الاول ١٩٦٥ و٦ كانون الثاني ١٩٧١ ، قواعد واضحة بالنسبة الى المستندات التي يجب ربطها بالتصاريح السنوية التي تقدمها المشاريع الى ادارة الضرائب عن نتائج اعمالها التجارية والصناعية .

ومن المفيد اعطاء ميزانية مشروع والحسابات التي تبرز

---

(١) يوجد ايضاً تعليمات خاصة بالنسبة إلى ميزانيات بعض المشاريع التي تهتم بعمليات المصارف والتأمين الخ . ودراستها تتجاوز إطار هذا الكتيب .

نتيجة الاعمال كمثل ، والقصد هنا هو شركة ذات مسؤولية محدودة ، تقوم بعمل استثماري تجاري خالص ، فتشتري سلعاً مصنوعة ، بالجملة وتبيعها بالمفرق .

ميزانية ٣١ كانون الأول ١٩٧٢

الموجودات

	القيم غير الصافية	الاستهلاكات	القيم الصافية
الثوابت :			
الاراضي	٢٠٠ ٠٠٠	-	٢٠٠ ٠٠٠
الابنية	٦٠٠ ٠٠٠	٣٩٠ ٠٠٠	٢١٠ ٠٠٠
معـــدات	١٢٠ ٠٠٠	٥٠ ٠٠٠	٧٠ ٠٠٠
معدات النقل :	٢٥ ٠٠٠	٢٠ ٠٠٠	٥ ٠٠٠
الاثاث	٢٠ ٠٠٠	١٥ ٠٠٠	٥ ٠٠٠
المؤسسة التجارية :	٨٥ ٠٠٠	-	٨٥ ٠٠٠
	١ ٠٥٠ ٠٠٠	٤٧٥ ٠٠٠	٥٧٥ ٠٠٠

القيم الثابتة الاخرى :

سندات المساهمة في الشركة باء	١٨٠ ٠٠٠
ودائع وكفالات	٣٦ ٠٠٠

البيان			
اموال الاستثمار : ستوكات البضائع			٢١٦ ٠٠٠
القيم والاسناد القصيرة الاجل او النقدية :			٣٨٤ ٠٠٠
الزبائن	٦٣١ ٠٠٠		
ناقص			
مؤونات لتدني قيمة الاشياء	٧ ٠٠٠		
		٦٢٤ ٠٠٠	
مدينون مختلفون[1]		٥٠ ٠٠٠	
رسم على القيمة المضافة سوف يستعاد		٢٣ ٠٠٠	
صندوق ومصرف		١٠٣ ٠٠٠	
المجموع			٨٠٠ ٠٠٠
مجموع الموجودات[2]			١ ٩٧٥ ٠٠٠

المطلوبات

البيان		
الرساميل الصافية والاحتياطيات		
رأس المال	٧٠٠ ٠٠٠	
احتياطي قانوني	٢٠ ٠٠٠	
احتياطي استثنائي	١١٠ ٠٠٠	
الوضع الصافي قبل نتائج السنة		٨٣٠ ٠٠٠

(١) حساب سلفة للشركة ب يذكر فيما بعد .

(٢) على المشاريع ان تذكر بعد الموجودات والمطلوبات ، التعهدات المكتسبة والتعهدات المغطاة وسنداً للخطة المحاسبية ، يتعلق الأمر بسندات دين « يؤدي تنفيذها المحتمل الى قيام روابط حقوقية قائمة من شأنها ان تغير في قيمة وفي ماهية ثورة المشروع » .

الديون الطويلة الاجل		
ديون قابلة للاستيفاء سنة ١٩٧٥		٢٩٥ ٠٠٠
الديون القصيرة الاجل		
المجهزون	٣٧٥ ٠٠٠	
دائنون آخرون	٢٥ ٠٠٠	
ضرائب متوجبة على الشركات	٨٥ ٠٠٠	
أعباء يجب دفعها	٥ ٥٠٠	
ضريبة مستحقة على		
القيمة المضافة	٣٤ ٥٠٠	
سندات دفع	٢٠٠ ٠٠٠	٧٢٥ ٠٠٠
النتائج		
ارباح السنة		١٢٥ ٠٠٠
المجموع المساوي لمجموع الموجودات		١ ٩٧٥ ٠٠٠

هذه الميزانية تلخص مثبتات الجرد مقيَّمةً سنداً للمحاسبة ، وقراءتها تؤدي الى اجراء بعض التنزيلات :

١ ـ ان الموجودات الحقيقية تساوي ١,٩٧٥,٠٠٠ في حين ان الديون ذات الاجل الطويل ، والديون ذات الاجل القصير تجمع ٠٠٠ ٠٢٠ ١ ف ، وعن ذلك ينتج وضع صافي مقداره ٠٠٠ ٩٥٥ ف يتكون من :

رأس مال واحتياطي	٨٣٠ ٠٠٠
ارباح السنة	١٢٥ ٠٠٠
المجموع	٩ ٥٥ ٠٠٠

يتكون الوضع الصافي من رساميل تترك تحت تصرف الشركة من قبل الشركاء ، فاذا اضفنا اليها الديون الطويلة الأجل ، بدا ان المبالغ المستمرة في المشروع تساوي :

٩٥٥ ٠٠٠ + ٢٩٥ ٠٠٠ = ١٢٥٠٠٠٠ ف

اما استخداماتها فهي كما يلي :

	المبالغ	النسبة المئوية من الرأس المال المستثمر
ثوابت:		
٥٧٥ ٠٠٠ + ٢١٦ ٠٠٠ =	٧٩١ ٠٠٠	٦٣,٣٪
ستوكات	٣٨٤ ٠٠٠	٣٠,٧٪
ـ الوضع المالي :[1]		
السندات القابلة للتحويل		
او السائلة ٨٠٠ ٠٠٠		
ينتقص منها :		
الديون القصيرة الاجل		
٧٢٥ ٠٠٠	٧٥ ٠٠٠	٦,٥٪
المجموع	١ ٢٥٠ ٠٠٠	١٠٠

ويمكن تقييم النسب الاستثمارية ، ونلاحظ في هذا المثل ان الحقوق والاموال السائلة تكفي لسداد الديون القصيرة الاجل .

وسنعود فيما بعد الى الملاحظات الاخرى التي يمكن استنتاجها في مقارنة الميزانيات والعناصر التي تتكون منها .

(١) لقد حددنا هنا الوضع المالي على انه يعادل القيم القابلة للتحقيق في الامد القصير ، والسائلة على ان ينزل منها مقدار الديون ذات الأجل القصير .

٢ ــ حسابات النتائج

ان النتيجة ١٢٥٠٠٠٠ تحلل في جدولين عنوان الاول منهما : « حساب الاستثمار » والآخر : « حساب الارباح والخسائر » ، على ان يكون عرضهما كما يلي ، مع ضم القسم الدائن الى القسم المدين تسهيلاً للعرض .

حساب الاستثمار

ستوكات ، نفقات واعباء او (موجودات) :	
١ ـ بضاعة في بداية السنة	٢٨٤٠٠٠
٢ ـ شراء بضائع	١٣٠٠٠٠٠
٣ ـ نفقات الاجراء	٢٦٢٠٠٠
٤ ـ ضرائب ورسوم	٤٧٧٠٠٠
٥ ـ اشغال وتقديمات خارجية	١٨٠٠٠
٦ ـ نقليات وتنقلات	١٠٢٠٠٠
٧ ـ نفقات مختلفة استثمارية	١٢٢٠٠٠
٨ ـ نفقات مالية	٥٠٠٠
٩ ـ مخصصات لحسابات الاستهلاكات	٣٣٠٠٠
١٠ ـ مخصصات لمؤونات	٧٠٠٠
المجموع (أ)	٢٦١٠٠٠٠

ستوكات ،منتوجات (او مطلوبات) :

ستوكات آخر المدة	٣٤٨٠٠٠
مبيعات	٢٦٤٠٠٠٠
منتوجات ثانوية مختلفة	٢٦٠٠٠
المجموع (ب)	٢٨٧٠٠٠٠
فائض المنتوجات منقولاً الى حساب الخسائر والارباح (ب -أ) =	٢٦٠ ٠٠٠

حساب الخسائر والارباح

الخسائر (او الموجودات) :

خسائر استثنائية	١٠ ٠٠٠
ضريبة على الشركات	١٢٥ ٠٠٠
المجموع (جـ)	١٣٥ ٠٠٠

ارباح (او مطلوبات) :

نقل الفائض (ب - أ =د)	٢٦٠ ٠٠٠
الربح الصافي (د - جـ) =	١٢٥ ٠٠٠

ان قراءة هذه الحسابات تعطي معلومات حول طبيعة النفقات المفقودة ، انما لكي يمكن ابداء ملاحظات دقيقة حول الاعباء الوظيفية (توزيع ، ادارة ، الخ) ان مراكز هذه الجداول تقسم عموماً الى عدد مهم نوعاً ما من الحسابات الفرعية .

في المشروع المعين الذي يبيع مباشرة السلع المصنوعة التي يشتريها ، توزع اعباء حساب الاستثمار غير ستوكات اول

المدة ، والمشتريات على الشكل التالي :

	نفقات بطبيعتها	رسوم على مبيعات وتخفيض على التوزيع	نفقات ادارية
نفقات الاجراء :			
عمولات الممثلين	٩٧٠٠٠	٩٧٠٠٠	-
اعباء اجتماعية على العمولات	٣٨٠٠٠	٣٨٠٠٠	-
معاشات ادارية	٩٥٠٠٠	-	٩٥٠٠٠
اعباء اجتماعية على المعاشات الادارية	٣٢٠٠٠	-	٣٢٠٠٠
	٢٦٢٠٠٠	١٣٥٠٠٠	١٢٧٠٠٠
ضرائب ورسوم ـ			
ـ رسم على القيمة المضافة[1]	٤٦٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠	-
ـ ضرائب مختلفة	١٧٠٠٠	-	١٧٠٠٠
	٤٧٧٠٠٠	٤٦٠٠٠٠	١٧٠٠٠
اشغال وتقديمات خارجية			
اضاءة وتدفئة	١٨٠٠٠	-	١٨٠٠٠
نقليات وتنقلات :			
رحلات	٥٣٠٠٠	٥٣٠٠٠	-
ادارة	٤٩٠٠٠	-	٤٩٠٠٠
نفقات ادارية مختلفة	١٠٢٠٠٠٠	٥٣٠٠٠	٤٩٠٠٠
طوابع لـ مستندات الخ	١٢٢٠٠٠	-	١٢٢٠٠٠
نفقات مالية	٥٠٠٠	-	٥٠٠٠
اينقل الى ما بعده	٩٨٦٠٠٠	٦٤٨٠٠٠	٣٣٨٠٠٠

(١) بمعدل ١٣٪ من قيمة المبيعات ما عدا الرسوم المطبقة سنة ١٩٧٢ .

	نفقات بطبيعتها	رسوم على المبيعات	نفقات ادارية
نقل ما قبله	٩٨٦٠٠٠ -	٦٤٨٠٠٠ -	٣٣٨٠٠٠ -
مخصصات لحسابات الاستهلاكات			
ابنية	١٥٠٠٠	-	١٥٠٠٠
معدات	١٢٠٠٠	-	١٢٠٠٠
معدات نقل	٥٠٠٠	٥٠٠٠	-
اثاث	١٠٠٠	-	١٠٠٠
	٣٣٠٠٠	٥٠٠٠	٢٨٠٠٠
مخصصات لحسابات المؤونات	٧٠٠٠	٧٠٠٠	-
		ضرائب ٤٦٠٠٠٠	
المجاميع	١٠٢٦٠٠٠		٣٦٦٠٠٠
		تخفيضات موزعة ٢٠٠٠٠٠	

بفضل هذا التوزيع يمكن ان نضع جدول النتائج التالي :

		على المبيعات الصافية
المبيعات :		
مبيعات قائمة	٢٤٦٠٠٠٠	٪١٢٣
ينقص : الرسم على قيمة المضافة	٤٦٠٠٠٠	٪٢٣
المبيعات الصافية :	٢٠٠٠٠٠٠	١٠٠

اسعار كلفة المبيعات : بضائع بداية المدة	٢٨٤ ٠٠٠	
مشتريات المدة	١ ٣٠٠ ٠٠٠	
	١ ٥٨٤ ٠٠٠	
ينقص : ستوكات آخر المدة	٣٨٤ ٠٠٠	
اسعار الكلفة	١٢٠٠ ٠٠٠	٪٦٠
النتائج :		
الربح غير الصافي (ينقل)	٨٠٠ ٠٠٠	٪٤٠

النتائج		المقدار	٪ من المبيعات الصافية
نقل ما قبله		٨٠٠ ٠٠٠	٪٤٠
نفقات توزيع		٢٠٠ ٠٠٠	٪١٠
ربح تجاري		٦٠٠ ٠٠٠	٪٣٠
نفقات واعباء ناقص ارباح :			
نفقات ادارية	٣٦٦ ٠٠٠		
خسارة استثنائية	١٠ ٠٠٠		
	٣٧٦ ٠٠٠	٣٥٠ ٠٠٠	٪١٧,٥
منتوجات ثانوية اضافية	٢٦ ٠٠٠		
		٢٥٠ ٠٠٠	١٢,٥٠
ارباح الميزانية		١٢٥ ٠٠٠	٦,٢٥
		١٢٥ ٠٠٠	٦,٢٥

هذا الجدول يتيح استخراج بعض عناصر التقييم ذات الاهمية :

ان الربح غير الصافي البالغ ٤٠٪ (او الهامش غير الصافي في هذه الحالة الخاصة) مضروب باقتطاع مئوي من نفقات

التوزيع (لجان الممثلين ، نفقات التسليم ، الخ) قدره ١٠٪ ، وينتج عن ذلك ربح تجاري قدره ٣٠٪ ، هذا الربح يتناسب بشكل محسوس مع المبيعات . ويمكن القول انه في كل مرة تباع سلع بقيمة ١٠٠ ف ، خالصة من الرسوم ، يوجد ربح تجاري قدره (٣٠) ف .

ولكي يكون الاستثمار مربحاً في النهاية ، ان الربح التجاري ، يجب ان يمتص اولا الاعباء الثابتة للمشروع ، اي الاعباء التي لا ترتبط مباشرة بالمبيعات (براءات الاختراع ، معاشات الموظفين الاداريين ، بدل ايجار ، الخ) والتي تسمى ايضاً اعباء بنيوية .

ان هذه الاعباء المؤلفة عموماً من النفقات الادارية بلغت هنا (٣٦٦ ٠٠٠) ف خلال السنة .

وبالنتيجة اذا امكن للربح التجاري ان يغطي ٣٠ ف من النفقات الثابتة ، لكل ١٠٠ ف من المبيعات فان الـ ٣٦٦ ٠٠٠ ف سوف تتغطى عندما يبلغ رقم الاعمال بعد تنزيل الضرائب والرسوم ما يلي :

$$\frac{٣٦٦\ ٠٠٠}{٣٠٪} = ١\ ٢٢٠\ ٠٠٠ \text{ ف}$$

رقم الاعمال هذا يسمى النقطة الميتة ، او النقطة الدقيقة او عتبة الربح وعندما تتغطى الاعباء الثابتة ، فالربح التجاري

المحقق يصبح ربحاً صافياً . وفي مثالنا ان رقم الاعمال الصافي من الرسوم الذي يتجاوز النقطة الميتة كان :

٠٠٠ ٠٠٠ ٢ - ٠٠٠ ٢٢٠ ١ = ٠٠٠ ٧٨٠ ف

وهذه الاضافة اعطت (بالمعدل ٣٠٪) المبلغ التالي :

٠٠٠ ٧٨٠ × ٣٠٪ = ٠٠٠ ٢٣٤ ف

فاذا اضفنا الى هذه النتيجة الـ ٠٠٠ ١٦ ف الناتجة كفرق بين المنتوجات الاضافية (٠٠٠ ٢٦ف) والخسائر الاستثنائية (٠٠٠ ١٠ ف) فاننا واجدون الربح قبل الضريبة البالغة (٠٠٠ ٢٥٠) ف .

من المؤكد ان هذه المعلومات مفيدة جداً لكي نعلم ان صاحب المشروع . يستطيع ان يخفض عند اللزوم الهامش القائم المعتمد عادة ، من اجل النهوض بالمشروع ، تخفيضاً يعتبر خطراً طالما ان الاعباء البنيوية لم تتغط .

نفترض بهذا الصدد ان المبيعات خارج الرسوم لم تصل الى ٠٠٠ ٠٠٠ ١ ف .

اذاً لتوجب (٠٠٠ ٢٢٠)ف يصل رقم الاعمال الى النقطة الميتة ، وبافتراض ان كل العناصر الاخرى ظلت كما هي ، عندها تبلغ الخسارة :

٠٠٠ ٢٢٠ × ٣٠٪ = ٠٠٠ ٦٦ ف

ما عدا الفائض البالغ ۰۰۰ ١٦ ف الناتج عن السلع المختلفة والمبلغ الباقي البالغ (۰۰۰ ٥٠) ف يتحقق على الشكل التالي :

مبيعات صافية	١٠٠٠٠٠٠	٪١٠٠
سعر الكلفة	٦٠٠ ٠٠٠	٪٦٠
ربح قائم	٤٠٠ ٠٠٠	٪٤٠
نفقات توزيع ١٠٪	١٠٠ ٠٠٠	٪١٠
ربح تجاري	٣٠٠ ٠٠٠	٪٣٠
نفقات واعباء من دون ارباح ظلت ثابتة	٣٥٠ ٠٠٠	٪٣٥
خسائر صافية	٥٠ ٠٠٠	٪٥

ولا يجب ايضاً اهمال تفصيلات مختلف اعباء التوزيع والادارة التي يعتبر درسها مفيداً .

فالقول في مشروع ما انه انفق ٣٥٠٠٠٠ ف كنفقات ، يبدو امراً عادياً . ولكن اذا قيل ان نفقات الطابع البريدي بلغت ١٠٠٠٠ ف . فان ذلك قد يلفت انتباه صاحب المشروع الى حساب تبدو اهميته غير متناسبة مع الاحتياجات الفعلية .

٣ ـ تجميع الميزانيات وحسابات النتائج

من المفيد غالبا تجميع ميزانيات عدة مشاريع من اجل معرفة مساهمتها او من اجل معرفة ثروتها الحقيقية .

١ ـ الميزانيات وحسابات النتائج المتراكمة . ـ لقد ساهم المشروع مثلاً في رأس مال ثلاثة شركات . ذات نشاطات متشابهة ، الا ان علاقاتها التجارية ليست مشابهة للعلاقات القائمة ، كما سنرى فيما بعد ، بين الشركات الام ووليداتها .

وتكفي مقارنة الميزانيات ، ثم جمع مختلف عناصر الموجودات والمطلوبات في جدول يبدو باختصار كما يلي ، على ان تعبر الارقام عن الاف الفرنكات .

	الشركات			
الموجودات الفعلية .	أ	ب	جـ	المجموع
ثوابت	٧٩١	٨٠٠	٣٠٠	١٨٩١
ستوكات	٣٨٤	١٠٠	[illegible]	١٩٨٤
حقوق واموال نقدية	٨٠٠	٩٠٠	٧٠٠	١٩٠٠
	١٩٧٥	١٨٠٠	٢٠٠٠	٥٧٧٥
المطلوبات الفعلية :				
ديون طويلة الاجل	٢٦٥	٣٠٠	-	٥٩٥
ديون قصيرة الاجل	٧٢٥	١٠٠٠	١٠٠٠	٢٧٢٥
	١٠٢٠	١٣٠٠	١٠٠٠	٣٣٢٠

الوضع الصافي	٩٥٥	٥٠٠	١٠٠٠	٢٤٥٥
مفصلاً كما يلي :				
رأس مال	٧٠٠	٣٠٠	٨٠٠	١٨٠٠
احتياطيات	١٣٠	٣٠٠	١٠٠	٥٣٠
نتائج	١٢٥	-١٠٠	١٠٠	١٢٥
مجموع متوازي	٩٥٥	٥٠٠	١٠٠٠	٢٤٥٥

بفضل هذه الميزانية ، وبعد معرفة نسب المساهمة في رأس مال كل شركة ، يمكن وضع الجدول التالي :

	شركات			
النسبة المئوية	أ	ب	جـ	المجموع
في المساهمة	٨٠٪	٥٠٪	٣٠٪	-
الحصص :	٧٦٤	٢٥٠	٣٠٠	١٣١٤
- من الوضع الصافي	٥٦٠	١٥٠	٢٤٠	٩٥٠
- من رأس المال المكتتب الاغتناء	٢٠٤	١٠٠	٦٠	٣٦٤

بالطبع الامر هنا يتعلق بالقيم المحاسبية التي من شأنها ان تتغير في حالة تحقق المساهمات ، ولكن هذه المقارنات تعطي فكرة ادق عن اهميتها الفعلية .

ان السلع واعباء حسابات النتائج بكل بساطة ، يجب ان

تجمع عنصراً فعنصراً ، كما جرى بالنسبة الى الموجودات ، والمطلوبات .

ان التراكمات من هذا النوع تجري غالباً بالنسبة الى المشاريع التي تمارس نفس المهنة ، او التي تقع في نفس المنطقة

٢ ـ ميزانيات وحسابات النتائج المتوازية (Consolidés) : ـ

ان الميزانية المتوازنة (Consolidé) تضم الحقوق ، والاموال والديون لمشروع رئيسي (ام) ثم لمشاريع تابعة (وليدات) .

وعلى العموم ، ان هذه الميزانية تضعها شركة تملك على الاقل ٥٠٪ من اسناد شركة اخرى نشاطها مشابه لنشاط الشركة الام[١] .

تدون اسناد الشركة الوليدة المملوكة من قبل الشركة الام ، صمن موجودات ميزانياتها تحت العنوان « قيم اخرى ثابتة » . انها اسناد مساهمة ، يجب ان لا تخلط مع الاسناد التوظيفية التي تظهر ضمن القيم التي يمكن تحقيقها في الاجل القصير وكذلك الاسناد السائلة (تحت الطلب) .

ومن جهة اخرى ، يحدث غالبا ، ان تقدم الشركة الام

(١) إن مؤتمر المحللين الماليين الأوروبيين ـ كوشفيل ١٩٦٢ ـ عبر عن تمنياته بأن تدمج الميزانيات وحسابات الإستثمار في المشاريع التي تتوفر فيها هذه الشروط .

رساميل لوليدتها ، وتشتري منها او تبيعها بضائع ، مما يؤدي الى فتح حسابات تدمج غالباً ، وخطأً ضمن المراكز . لا مدينون مختلفون او « مجهزون » او « زبائن » في حين انه يكون من الطبيعي ابرازها تحت فصل خاص ضمن الموجودات وضمن المطلوبات من الميزانية .

من جهتها تملك الشركة الوليدة اموالاً وعليها ديونا ووضعها الصافي هو ملك الشركة الام ، او هو ملك شركات اخرى ضئيلة الحصص في اغلب الاحيان .

ان حركاتها المالية وعملياتها التجارية مع الشركة الام تدوين في حساب جار وايضا ، وهذا خطأ ، في حسابات « الزبائن » او « المجهزون » .

من الضروري اذا اردنا ان يكون لنا وضع صاف للمجموع الاقتصادي الذي تمثله الشركة الام ، والشركة الوليدة ندمج الاموال والديون لكل من الشركتين ، انما مع اتخاذ حيطة تظهر دون جدوى في حالة الشركات المستقلة او المنفصلة عن بعضها البعض ، ولتفادي الازدواج ، يجب ، بهذا الغرض ، ترصيد حساب « الزبائن » في الشركة الام ، المفتوح في حسابات الشركة الوليدة ، مع حساب « المجهزة » للشركة الوليدة الموجود في سجلات الشركة الام ، ثم ترصيد الحساب الجاري المدين ، مثلاً ، الموجود لدى احداهما ، بالحساب الجاري الدائن

لدى الاخرى واخيراً ، تخفيض رأسمال الشركة الوليدة بقيمة الاسناد المدونة في موجودات الشركة الام .

وان نحن عدنا الى ميزانية ٣١/١٢/ ١٩٧٠ المعطاة في المثل المذكور اعلاه فيما يتعلق بالمشروع الذي اشرنا اليه باسم الشركة (أ) نرى انه يتضمن مركزاً « اسناد مساهمة » بقيمة ١٨٠ ٠٠٠ ف تعادل ١٨٠٠ سهماً كل سهم بقيمة ١٠٠ ف من الشركة (ب) وحساب « مدينون مختلفون » بقيمة (٥٠ ٠٠٠) ف مكّون من السلفات ذات الاجل القصير الى الشركة (ب) المذكورة .

وكان وضع الموجودات والمطلوبات لهذه الشركة الاخيرة في ٣١ كانون الاول ١٩٧٢ كما يلي :

الموجودات

ثوابت	٣٠٠ ٠٠٠	
ناقص استهلاكات	١٠٠ ٠٠٠	٢٠٠ ٠٠٠
ـ اموال استثمار		
ستوكات بضاعة		٢٥٠ ٠٠٠
ـ اموال نقدية (حقوق ونقود)		٥٠٠ ٠٠٠
المجموع		٩٥٠ ٠٠٠

المطلوبات

البيان		
رساميل احتياطيات :		
ـ رأسمال (٢٠٠٠ سهم بقيمة ١٠٠ ف السهم)	٢٠٠ ٠٠٠	
احتياطيات مختلفة :	٢٧٠ ٠٠٠	٤٧٠ ٠٠٠
ديون قصيرة الاجل :		
المجهزون	٣٥٠ ٠٠٠	
حساب جاري الشركة (أ)	٥٠ ٠٠٠	
دائنون آخرون	٣٠ ٠٠٠	٤٣٠ ٠٠٠
نتائج : ارباح السنة		٥٠ ٠٠٠
المجموع :		٩٥٠ ٠٠٠

وهذا هو ما سيكون عليه الوضع عند تجميع الميزانيتين :

ان الحساب المدين في الشركة (ب) بمبلغ (٠٠٠ ٥٠) ف الموجود في ميزانية الشركة (أ) ، يترصد بالحساب الدائن ، بنفس المبلغ للشركة (أ) في ميزانية الشركة (ب) .

ان رأس المال الحقيقي للمجموعة هو رأس مال الشركة الام البالغ (٠٠٠ ٧٠٠)ف مضافاً اليه الاموال التي دفعها المساهمون الاقليون في الشركة الوليدة (ب) ، والبالغة (٠٠٠ ٢٠) ف ٠٠٠ ٢٠٠ ف ناقص قيمة السندات التي تملكها الشركة (أ) اي (٠٠٠ ١٨٠)ف اي ١ / ١٠ من رأس مال (ب) .

في الواقع لكي تبرز اهمية المملوكات العائدة لشركاء الشركة الوليدة ، غير شركاء الشركة الام ، جرت العادة ان يظهر مبلغ رأسمالهم ومبلغ الاحتياطي العائد اليهم في مركز خاص عنوانه « فوائد الشركاء الاقليين في الشركة . . . » .

ودونما اهتمام بالربح المحقق سنة **١٩٧٢** ، ان مقدار الاحتياطي يبلغ / ٠٠٠ **٢٧** / ف (**١٠** ٪من اصل ٠٠٠ **٢٧٠** ف) وفوائد هؤلاء المساهمين تجمع ٠٠٠ **٤٧** ف . والفائض من الاحتياطيات (٠٠٠ **٢٧٠** - ٠٠٠ **٢٧** = ٠٠٠ **٢٤٣**) يحول الى الشركة الام ، اما ضم ميزانيتي الشركتين فيتم بعد ذلك كما يلي : (بالاف الفرنكات) .

الموجودات	الشركة الام أ	الشركةالوليدة ب	المجموع
الثوابت	١٠٥٠	٣٠٠	١٣٥٠
ناقص الاستهلاكات	٤٧٥	١٠٠	٥٧٥
	٥٧٥	٢٠٠	٧٧٥
قيم اخرى ثابتة :			
ودائع وتأمينات	٣٦	-	٣٦
ستوكات	٣٨٤	٢٥٠	٦٣٤
سندات ذات اجل قصير ونقدية	٧٥٠[1]	٥٠٠	١٢٥٠
	١٤٧٥	٩٥٠	٢٦٩٥

(١) ٠٠٠ ٨٠٠ - ٠٠٠ ٥٠ = (حساب الشركة (ب))

المطلوبات			
رساميل واحتياطيات			
رأس مال الشركة (أ)	٧٠٠	-	٧٠٠
احتياطات عائدة للشركة (أ)	١٣٠	٢٤٣	٣٧٣
فوائد للشركاء الاقليين في الشركة (ب)	-	٤٧	٤٧
	٨٣٠	٢٩٠	١١٢٠
ديون طويلة الاجل	٢٩٥	-	٢٩٥
ديون قصيرة الاجل	٧٢٥	[2]٣٨٠	١١٠٥
ارباح السنة	١٢٥	[3]٥٠	١٧٥
المجموع	١٩٧٥	٧٢٠	٢٦٩٥

تجري عملية مماثلة للعملية المستعملـة فيما خص الميزانيات تتيح تجميع النتائج واعباء الاستثمار ، ومن المناسب ايضاً ، من اجل تفادي الازدواج . استبعاد كل العمليات بين الشركة الأم ووليدتها ، امثال :

(١) ٨٠٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠ = (حساب الشركة (أ))

(٢) ٤٣٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠ = (حساب الشركة (ب))

(٣) يعود قسم ١٠٪ الى الشركاء الاقليين في الشركة (ب) ، ولكن يبدو من المنطقي ان لا يؤخذ له حساب الا بعد تخصيصه من قبل الجمعية العمومية .

لدى الشركة الأم :	لدى الشركة الوليدة :
المبيعات	المشتريات
المشتريات	المبيعات
النتائج المالية	النفقات المالية
النفقات المالية	النتائج المالية
ريوعات الاسهم المستلمة	ريوعات الاسهم المدفوعة
الخ . . .	الخ . . .

ويكون من الضروري ايضاً تخفيض قيمة الستوكات عندما تقدم احدى الشركتين بضائع للاخرى لكي تقيم المنتوجات الموجودة في جرد الشركة الآخذة ، بنفس اسعار الكلفة المدونة في الشركة المسلّمة .

ان الميزانية وحسابات النتائج المتكاملة في الشركتين (أ) و(ب) تبرز ، بشكل اكيد ، وضعاً ومعلومات اكثر كمالاً من مستندات الشركة (أ) وحدها ، ومن المستحسن ان يتعمم هذا العرف اكثر فأكثر في عالم الاعمال حتى يصبح الآخرون والشركاء انفسهم على اطلاع افضل بوضع المشاريع التي يهتمون بها .

الفصل الرابع

المعلومات المقدمة بفضل مقارنة الميزانيات وحسابات النتائج

١ ـ التغييرات في الوضع الصافي وفي المالي معلومات عن تمويل الاحتياجات

اذا سمحت قراءة الميزانية والجداول او حسابات النتائج بمعرفة اموال الشركة وديونها ونتائجها بتاريخ معين ، فان مقارنتها بالمستندات المحاسبية الموضوعة في نهاية السنوات السابقة تعتبر اكثر افادة ونفعاً .

وسندرس اولاً المعلومات الحاصلة من دراسة الاوضاع الصافية والاوضاع المالية دراسة مقارنة .

ونعود الى ميزانية ٣١ كانون الاول ١٩٧٢ ، وندون في عامود خاص الأرقام الموضوعة في ميزانية نفس الشركة بتاريخ ٣١ كانون الاول ١٩٧١ .

الموجودات :

	١٩٧١/١٢/٣١	١٩٧٢/١٢/٣١
القيم الثابتة :		
اراضي :	١٠٠ ٠٠٠	٢٠٠ ٠٠٠
ابنية	٤٦٤ ٠٠٠	٦٠٠ ٠٠٠
معدات	١٠٠ ٠٠٠	١٢٠ ٠٠٠
معدات نقل :	٢٥ ٠٠٠	٢٥ ٠٠٠
اثاث	١٨ ٠٠٠	٢٠ ٠٠٠
مؤسسة تجارية	٨٥ ٠٠٠	٨٥ ٠٠٠
	٧٩٢ ٠٠٠	١٠٥٠ ٠٠٠
ناقص الاستهلاكات[١]	٤٤٢ ٠٠٠	٤٧٥ ٠٠٠
	٣٥٠ ٠٠٠	٥٧٥ ٠٠٠

(١) أي :

ابنية	٣٧٥ ٠٠٠	٣٩٠ ٠٠٠
معدات	٣٨ ٠٠٠	٥٠ ٠٠٠
معدات نقل	١٥ ٠٠٠	٢٠ ٠٠٠
أثاث	١٤ ٠٠٠	١٥٠٠٠
	٤٤٢ ٠٠٠	٤٧٥٠٠٠

قيم اخرى ثابتة :		
اسناد مساهمة	١٨٠ ٠٠٠	١٨٠ ٠٠٠
ودائع وكفالات	٣٦ ٠٠٠	٣٦ ٠٠٠
	٢١٦ ٠٠٠	٢١٦ ٠٠٠
اموال الاستثمار :		
ستوكات	٢٨٤ ٠٠٠	٣٨٤ ٠٠٠
اموال منقولة ذات اجل قصير او اموال نقدية :		
زبائن	٥٠٦ ٠٠٠	٦٣١ ٠٠٠
ناقص : مؤونات للتخفيض	-	٧ ٠٠٠
	٥٠٦ ٠٠٠	٦٢٤ ٠٠٠
مدينون مختلفون	٢٠ ٠٠٠	٥٠ ٠٠٠
رسم على القيمة المضافة للاسترداد	٢٠ ٠٠٠	٢٣ ٠٠٠
مصارف وصندوق	٥٤ ٠٠٠	١٠٣ ٠٠٠
	٦٠٠ ٠٠٠	٨٠٠ ٠٠٠
المجاميع	١ ٤٥٠ ٠٠٠	١ ٩٧٥ ٠٠٠
المطلوبات:		
رأس مال واحتياطي		
رأس مال	٣٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠٠
احتياطي قانوني	١٧٥٠٠	٢٠٠٠٠
احتياطي استثنائي	٨٢٥٠٠	١١٠٠٠٠
احتياطي خاص واعادة تقييم	٣٠٠٠٠٠	-
	٧٠٠٠٠٠	٨٣٠٠٠٠
ديون طويلة الاجل :		
ديون مسددة سنة ١٩٧٥	-	٢٩٥٠٠٠
ديون قصيرة الاجل :		
مجهزون	٣٩٥٠٠٠	٣٧٥٠٠٠
دائنون آخرون	٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
ضريبة على الشركات متوجبة الدفع	٢٠٠٠٠	٨٥٠٠٠
اعباء اجتماعية متوجبة	٥٠٠٠	٥٥٠٠
رسم على القيمة المضافة فتوجب	٢٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
	٧٠٠٠٠٠	٧٧٥٠٠٠
النتائج		
ارباح السنة	٥٠٠٠٠	١٢٥٠٠٠
المجاميع	١٤٥٠٠٠٠	١٩٧٥٠٠٠

بمساعـدة هذه الميزانيات ، يمـكن البحـث عن الاوضــاع الصــافية ، في التاريخـين المعتبـرين وبحســب الـكيفية التــالية (بآلاف الفرنكات) .

الموجودات :	٣١/١٢/١٩٧١	٣١/١٢/١٩٧٢	الفرق
قيم ثابتة	٧٩٢	١٠٥٠	+٢٥٨
ناقص استهلاكات	٤٤٢	٤٧٥	+٣٣
	٣٥٠	٥٧٥	+٢٢٥
اسناد مساهمة وودائع وكفالات	٢١٦	٢١٦	-
ستوكات	٢٨٤	٣٨٤	+٢٠٠
حقوق ونقدية	٦٠٠	٨٠٠	+١٠٠
	١٤٥٠	١٩٧٥	+١٠٢٠
المطلوبات :			
ديون طويلة الاجل		٢٩٥	+٢٩٥
ديون قصيرة الاجل	٧٠٠	٧٢٥	+٢٥
	٧٠٠	١٠٢٠	+٣٢٠
الوضع الصافي	٧٥٠	٩٥٥	+٢٠٥

ويمكن ان نتحقق من مقدار الوضع الصافي في نهاية كل سنة بواسطة المراكز التالية :

	٣١/١٢/١٩٧١	٣١/١٢/١٩٧٢	الفرق
رأس المال	٣٠٠	٧٠٠	+١٠٠
احتياطيات خاصة لاعادة التقييم	٣٠٠	-	-
احتياطي قانوني	١٧,٥	٢٠	- ٢٠
احتياطي غير عادي	٨٢,٥	١١٠	
ارباح السنة ١٩٧١	٥٠	-	
	٧٥٠	٨٣٠	+ ٨٠
ارباح السنة ١٩٧٢	-	١٢٥	+١٢٥
	٧٥٠	٩٥٥	+٢٠٥

وتدل العودة الى سجل محاضر الجمعيات العمومية في ٩ ايار ١٩٧٢، ان المساهمين قرروا توزيع ربح السنة ١٩٧١ على الشكل التالي (بالاف الفرنكات).

ارباح السنة	٥٠
احتياطي قانوني ٥٪	٢,٥
الباقي	٤٧,٥
فائدة ٥٪ على رأس المال البالغ ٠٠٠ ٣٠٠ف	١٥
الباقي	٣٢,٥
تخصيصات للاحتياطي غير العادي	٢٧,٥
الباقي	٥
مخصصات مئوية لمجلس الادارة ١٠٪	٠,٥
الرصيد المدفوع كربح اضافي	٤,٥

فضلاً عن ذلك ، واثناء الجلسات غير العادية المعقودة فيما بعد ، زيد رأس المال بادماج الاحتياطي الخاص لاعادة التخمين بمبلغ ٠٠٠ ٣٠٠ ف وبتقديم نقدي قيمته ٠٠٠ ١٠٠ ف .

في هذه الظروف ، تحسن الوضع الصافي بما قيمته (٠٠٠ ٢٠٥) ف نتيجة الحركات التالية .

اغتناء :

زيادة رأس المال نقداً	١٠٠
ارباح ١٩٧٢	١٢٥
	٢٢٥

المتقار :

توزيع ارباح في السنة ١٩٧١ اي :

فائدة ٥٪ وفائض ريع (١٥ + ٤,٥)= ١٩,٥

نسبة مئوية للمجلس ٠,٥٠ ٢٠

الفرق المساوي ٢٠٥

لنـدرس الآن الوضـع المالي وذلك بالمقارنـة بـين الـديون القصيرة الاجل والحقوق والنقديات .

نحصل على ما يلي :

	١٩٧١/١٢/٣١	١٩٧٢/١٢/٣١	الفرق
حقوق ونقديات	٦٠٠	٨٠٠	+٢٠٠
ديون قصيرة الاجل	٧٠٠	٧٢٥	+٢٥
الفوائض عن الحقوق والنقدية	-	٧٥	-
من الديون	١٠٠	-	+١٧٥

وهكذا تبدو زيادة في الوضع المالي مقدارها (١٧٥٠٠٠) ف في المقام الأول ، يظهر تحليل كل من الفصلين السابقين ، الفروقات بحسب المراكز التالية :

	٧١/١٢/٣١	٧٢/١٢/٣١	الفروقات
حقوق ونقدية			
حقوق على الزبائن	٥٠٦	٦٢٤	+١١٨
مدينون آخرون	٤٠	٧٣	+٣٣
صندوق ومصرف	٥٤	١٠٣	+٤٩
	٦٠٠	٨٠٠	+٢٠٠
ديون قصيرة الاجل	٦٤٥	٥٧٥	-٧٠
ـ مجهزون وسندات دفع	٥٥	١٥٠	+٩٥
ـ دائنون	٧٠٠	٧٢٥	+٢٥

ويمكننا القول اذاً ان الزيادة الملحوظة تتألف هكذا :

تحسينات :

زيادات :

ـ في الحقوق على الزبائن	١١٨
ـ في الحقوق على مختلف المدينين ، وسلفات الى الدولة الخ	٣٣
ـ في النقدية	٤٩
	٢٠٠

نقصان :

ـ في الديون تجاه المجهزين ، بما فيه سندات دفع	٧٠
	٢٧٠

تراجُع

زيادة الديون تجاه اصحاب الحقوق بما فيهم الدولة	-٩٥
التحسينات الصافية	١٧٥

وفي مرتبة اخرى ، ينتج عن الوقائع التالية :

البيان		
رساميل مقدمة الى المشروع :		
من قبل الشركاء :		
تقديمات نقدية		١٠٠
بالتمويل الذاتي[1] :		
ارباح محققة سنة **١٩٧٢** ـ **١٢٥**	**١٢٥**	
استهلاكات سنة **١٩٧٢** مدموجة في		
الاعباء ولكنها لا تؤثر في الوضع المالي	**٣٣**	**١٥٨**
ـ من قبل الغير		
قرض طويل الاجل		**٢٩٥**
المجموع الواجب نقله الى ما بعد		**٥٥٣**
ترحيل الرساميل المقدمة		**٥٥٣**ف
رساميل مستعملة :		
تثميرات :		
اموال ثابتة :		
اراضي	١٠٠	
ابنية	**١٣٦**	
معدات	**٢٠**	
موبيليا	**٢**	**٢٥٨**
ستوكات :		
زيادة في نهاية **١٩٧٢**	١٠٠	
	٣٥٨	

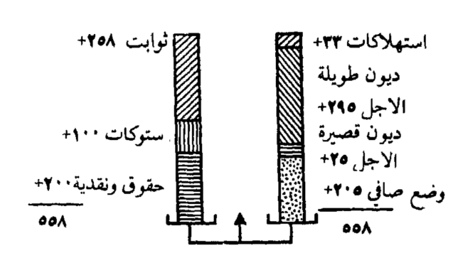
(١) رساميل ناتجة عن الاستثمار الخاص بالمشروع .

تسديدات مقتطعة من الوضع الصافي :

ريوعات ومخصصات مئوية مدفوعة للمساهمين

وللمديرين	٢٠	٣٧٨
زيادة الرساميل المقدمة معادلة التحسين		
في الوضع المالي		١٧٥

ان التفسيرات التي قدمت تدل على حسنات الوزنات الموصوفة اعلاه . وفيما خص الحركات المالية المذكورة اعلاه مثلا ، نحمل الفروقات في الميزانيات ، ونضعها في كفتي ميزان ، فنحصل على ما يلي :

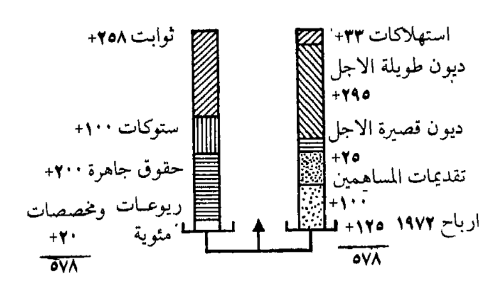


(شكل رقم ١١)

في حين ان تزايد الوضع الصافي هو نتيجة العمليات التي سبق ذكرها وهي :

زيادة رأس المال	١٠٠
ارباح السنة	١٢٥
	٢٢٥
ينقص :	
توزيع الارباح	٢٠
الباقي	٢٠٥

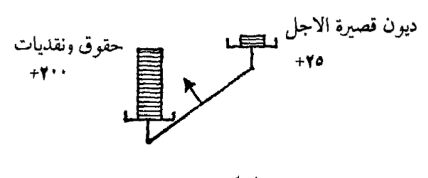
فاذا وضعنا مكان وزن الوضع الصافي مختلف العناصر التي يتكون منها فان الوزنات تظهر كما يلي :



(الشكل رقم ١٢)

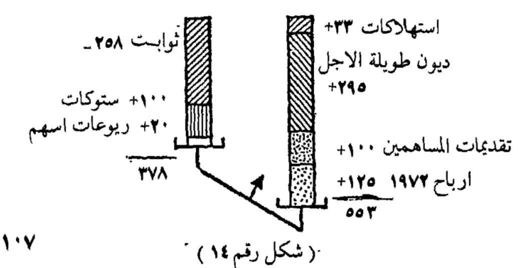
ومن جهة اخرى ان تحسين الوضع المالي (١٧٥) قد تحقق بمقارنة الزيادة في الحقوق والنقديات مع زيادة الديون القصيرة الاجل (٢٥)

فاذا سحبنا هذه الاوزان من كفتي الميزان ووضعناها في ميزان آخر ، فان الكفة اليمنى تثقل عن الكفة اليسرى وفقاً لما يلي :



(الشكل رقم ١٣)

وبالمقابل ، ان الميزان السابق تثقل كفته اليسرى عن كفته اليمنى اذا كان فرق الوزنة مساوياً



(شكل رقم ١٤)

٢ ـ تغيرات النتائج

تتم دراسة تغيرات النتائج ، عادة ، بواسطة جداول تنظم بعد سبق توزيع الاعباء على الوظائف او الخدمات والمعلومات التي سبق اعطاؤها فيا خص سنة **١٩٧٢** والتي يمكن ان تقارن بالمعلومات عن سنة **١٩٧١** ، على الشكل التالي (الارقام بآلاف الفرنكات) :

	١٩٧١	١٩٧٢	الفروقات
مبيعات صافية	١٥٠٠	٢٠٠٠	+٥٠٠
اسعار اكلاف المبيعات			
ستوك فى بداية السنة	٢٣٤	٢٨٤	+٥٠
مشتريات السنة	١٠١٠	١٣٠٠	+٢٩٠
	١٢٤٤	١٥٨٤	+٣٤٠
ناقص : ستوكات آخر المدة	٢٨٤	٣٨٤	+١٠٠
	٩٦٠	١٢٠٠	+٢٤٠
النتائج			
ارباح غير صافية	٥٤٠	٨٠٠	+٢٦٠
نفقات التوزيع	١٥٠	٢٠٠	+٥٠
ربح تجاري	٣٩٠	٦٠٠	+٢١٠
نفقات واعباء ناقص [illegible]			
نفقات ادارية	٣١٢	٣٦٦	+٥٤
خسائر استثنائية	٥	١٠	+٥
	٣١٧	٣٧٦	+٥٩
نتائج هامشية [illegible]	٢٧	٢٦	-١
	٢٩٠	٣٥٠	+٦٠
ارباح قبل طرح [illegible]	١٠٠	٢٥٠	+١٥٠
ضريبة على ال[illegible]	٥٠	١٢٥	+٧٥
الربح الصافي	٥٠	١٢٥	+٧٥

ان النسب المئوية على المبيعات الصافية (بعد حذف الضرائب والرسوم) اعطت سنة ١٩٧٢ ، بالنسبة لسنة ١٩٧١ ، الفروقات التالية :

	١٩٧١	١٩٧٢	الفروقات
	٪	٪	٪
ربح قائم	٣٦	٤٠	+٤
نفقات توزيع	١٠	١٠	-
ربح تجاري	٢٦	٣٠	+٤
نفقات واعباء ناقص ارباح	١٩,٣	١٧,٥	-١,٨
ارباح قبل الضريبة	٦,٧	١٢,٥	+٥,٨

ان تصاعد النتائج ناتج عن زيادة في رقم الاعمال متبوعة بارتفاع في معدل الربح التجاري ، والنفقات والاعباء ، والارباح المستنزلة ، الدالة على تخفيض مئوي في المبيعات رغم تزايدها الحقيقي .

من الضروري عدم الانغلاق ضمن هذه المقارنات ذات الطابع العام ، وبالنسبة الى كل مشروع يجب تحليل النتائج بحسب نوع النشاط .والسلعة والورشة . الخ . لكي يمكن استكشاف اسباب الخسارة او عدم كفاية الارباح في الوقت اللازم .

ودون ان ندخل هنا في التفاصيل ، يجب ان نشير الى جدوى القيام كلما امكن ذلك ، بالمقارنة فيما بين النفقات .

وهذا هو تمرين تطبيقي يتعلق بالعناصر المحاسبية التي سبقت والمبالغ العائدة الى سنة ١٩٧٢ ، (والارقام بآلاف الفرنكات) .

نفقات التوزيع

	١٩٧١	١٩٧٢	الفروقات
نفقات الاجراء :			
ـ لجان الممثلين	٧٨	٩٧	+١٩
ـ اعباء اجتماعية	٢٨,٥	٣٨	+ ٩,٥
	١٠٦,٥	١٣٥	٢٨,٥
نقليات وتنقلات			
ـ رحلات	٣٩,٥	٥٣	+١٣,٥
ـ مخصصات في الحسابات			
ـ استهلاكات	٤	٥	+ ١
ـ للمؤونات (خسارة في الحقوق)	-	٧	+ ٧
المجاميع	١٥٠	٢٠٠	+٥٠

نفقات ادارية

	١٩٧١	١٩٧٢	الفروقات
نفقات مستخدمين واجراء :			
رواتب	٧٥	٩٥	+٢٠
اعباء اجتماعية	٢٥	٣٢	+ ٧
	١٠٠	١٢٧	٢٧
ضرائب :			
باتنتا، طرق ، الخ	١٦	١٧	+ ١
اعمال وتقديمات خارجية :			
انارة تدفئة الخ	١٦	١٨	+ ٢
نقليات وتنقيلات ادارية	٣٥	٤٩	+ ١٤
نفقات ادارية مختلفة :			
طوابع ، بحوث ومستندات الخ . .	١١٩	١٢٢	+ ٣
نفقات مالية	٤	٥	+ ١
مخصصات لحسابات الاستهلاكات	٢٢	٢٨	+ ٦
المجاميع	٣١٢	٣٦٦	+ ٥٤

٣ ـ الروابط والمعاملات او النسب

تعطي الميزانيات وحسابات النتائج امكانية وضع الروابط والنسب[1] بعض فصول الموجودات والمطلوبات والنتائج .

وبرأينا ، ان المبلغ الحاصل من قسمة فصل او مجموعة مراكز بفصل آخر له نسبياً فائدة ضئيلة ، ان جرى منفرداً ، وفي هذا المجال تبدو مقارنة الارقام ذاتها اكثر جدوى .

لقد سبقت الاشارة مثلاً في ميزانية **٣١** كانون الاول سنة **١٩٧٢** الى ان الحقوق والنقديات بلغت ٠٠٠ ٨٠٠ ف وان الديون القصيرة الاجل بلغت ٠٠٠ **٧٢٥** ف .

والفحص المفترض للحسابات اظهر ان الحقوق المترتبة على الزبائن لصالح المشروع وان الديون تجاه المجهزين كانت ذات استحقاقات متساوية بشكل محسوس ، واذاً فالوضع المالي جيد والنسب او (Ratio) هي (٨٠٠/ **٧٢٥** = ١,١٠) ممتازة لانها اعلى من واحد .

وسلسلة المعدلات ومقارنتها مع المعدلات الحاصلة فيما سبق تبدو اكثر فعالية من اجل تتبع تطور المشروع .

وبواسطة الميزانيات وحسابات النتائج المكونة في **٣١**/ من كانون الاول من السنتين **١٩٧١** و **١٩٧٢** نستطيع ان نستنتج اهم المعدلات التالية التي سوف نتولى التعليق عليها باختصار :

---

(١) ان التعابير، روابط، معاملات ونسب تستعمل بذات المعنى الواحد من قبل المؤلفين والمهارسين المحاسبيين .

من وجهة نظر البنية العامة للمشروع

أ ـ الاموال الثابتة

	١٩٧١	١٩٧٢
مجموع الثوابت / الوضع الصافي =	٥٦٦ / ٧٥٠ = ٠,٧٥	٧٩١ / ٩٥٥ = ٠,٨٣
مجموع الثوابت / الوضع الصافي+الديون الطويلة الاجل	٥٦٦ / ٧٥٠ = ٠,٧٥	٧٩١ / ١٢٥٠ = ٠,٦٣
ب ـ الثوابت + الستوكات[1]		
الثوابت+ستوكات / الوضع الصافي =	٨٥٠ / ٧٥٠ = ١,١٣	١١٧٥ / ٩٥٥ = ١,٢٣
الثوابت+ستوكات / الوضع الصافي+الديون الطويلة الاجل =	٨٥٠ / ٧٥٠ = ١,١٣	١١٧٥ / ١٢٥٠ = ٠,٩٤

ان النسب التي سبق ذكرها تدل على ان الرساميل الصافية او الوضع الصافي قد جمدت اكثر فاكثر سنة **١٩٧٢** (**٠,٧٥** ثم **٠,٨٣**) .

فاذا اضفنا اليها الستوكات ، ذات الصفة الدائمة ، نرى انه كان من الضروري الاستعانة بمساعدة الآخرين في سنة **١٩٧١و١٩٧٢** نظراً لأن النسب او المعدلات كانت **١,١٣و١,٢٣** .

(١) في المثل المقدم ، كان المشروع بصورة دائمة بحاجة الى ستوكات من مستوى تلك المذكورة في الميزانيات من اجل « سير العمل » واذاً فالستوكات هي بالفعل تثبيت لرؤوس الاموال وعندها تسمى « ستوكات ادوات » .

والحصول على قرض يسدد سنة ١٩٧٥ اعـاد التوازن ، اذ نجد في النهاية معدلاً هو ٠،٩٤ من سنة ١٩٧٢ .

هذه الملاحظة تجر الى القول بأن السياسة الواجبة الاتباع في السنوات اللاحقة تقوم على ممارسة التمويل الذاتي بصورة رئيسية من اجل تسديد الديون مع المحافظة على المعدل الاستثماري وعلى الوضع الصافي المعادل لواحد .

من وجهة نظر الوضع المالي :

	١٩٧١		١٩٧٢	
حقوق ونقديات / ديون قصيرة الاجل	٦٠٠ / ٧٠٠ =	٠,٨٦	٨٠٠ / ٧٢٥ =	١,١٠

في الواقع ان نسبة السيولات هي التـي اصبحـت بفضـل القرض الطويل الاجل ، اعلى من واحد في حين كانت ادنى منه سنة ١٩٧١ .

ومن وجهة نظر مدخولية المشروع حصلت النتائج التالية :

	١٩٧١		١٩٧٢	
الربح الصافي / الوضع الصافي =	٥٠ / ٧٥٠ =	٦,٧٪	١٢٥ / ٩٥٥ =	١٣٪

ان تصاعد النتائج كان ملحوظاً نوعاً ما . انه ناتج عن وسائل جديدة في التوزيع وفي الادارة ، وضعت بتصرف المشروع ، وادت الى زيادة ملحوظة في رقم الاعمال .

ومن وجهة نظر ادارة المشروع (عـدا عن النسب المئوية للنفقات والنتائج المشار اليها) :

	١٩٧١	١٩٧٢
نقطة ميتة او عتبة المدخولية (بالاف الفرنكات)		
نفقات ادارية / ٪ربح تجاري	٣١٢ / ٪٢٦ = ١٢٠٠	٣٦٦ / ٣٠ = ١٢٢٠
دوران الستوكات (المكونة هنا بصورة شبه كاملة من السلع الخالصة)		
اسعار كلفة المبيعات / ((ستوكات ١-١ + ستوكات ٣١/١٢) / ٢)	٩٦٠ / ((٢٨٤+٢٣٤) / ٢) = ٣,٧	١٢٠٠ / ((٣٨٤+٢٨٤) / ٢) = ٣,٥٩

ان رقم الاعمال المحقق سنة **١٩٧١** وسنة **١٩٧٢** تجاوز النقطة الميتة والاعمال بدت مربحة .

والستوكات « دارت » اكثر من ثلاث مرات من السنة اي ان السلع المخزونة كانت كافية لتأمين المبيع طيلة ثلاثـة الى اربعـة اشهر ، ومن الممكن بعدها ضغط هذه الستـوكات ، ممـا يُنْتـج مباشرة تحسيناً في الوضع المالي .

وهناك العديد من النسـب يمـكن ان تتحـدد ، والمحاسبـة تستطيع ان تعطي جملة عناصر من شأنها ان تقدم نسباً تستعمل كقاعدة لمعلومات مفيدة جداً لادارة المشاريع .

وعلى هذا يمكن تصور نسب او معدلات تسمى متحركة Cinétiques في حين ان النسب التي سبق ذكرها هي ثابتة ، باستثناء على كل ، معاملات دوران الستوكات التي تعطي فكرة عن الحركة . ويمكن التعبير مثلاً عن ذلك بعدد الاشهر :

$$\text{ن}_1 = \frac{\text{مجهزون + سندات الدفع}}{\text{رقم الاعمال الشهري (بسعر الشراء)}}$$

$$\text{ن}_2 = \frac{\text{زبائن +سندات للقبض+سندات قيد الحسم}}{\text{رقم الاعمال الشهري (بسعر المبيع)}}$$

نحصل اذاً على توضيحات حول مهل دفع الديون تجاه المجهزين وحول مهل دفع الحقوق المترتبة على الزبائن . فاذا قورنت هذه المهل بالاوقات المكتشفة في نفس الفرع من النشاط خصوصاً، فانها تكون ذات جدوى بالنسبة الى رب المشروع واحياناً بالنسبة الى صاحب المصرف .

ونعتقد رغم ذلك ، انه ليس بالامكان هنا تقديم لائحة نموذجية بالنسب التي يجب تحديدها وانه من المناسب البحث ، فيما خص كل مشروع ، وبحسب المقتضى ، عن المعاملات الاكثر ملاءمة لحجمه وغرضه واساليبه في العمل .

من المستحسن ، بالمقابل ، ان تجري هذه الحسابات في كل مكان من اجل جمع المعلومات الدقيقة عن مستوى كل مهنة .

الفصل الخامس

وضع الموازنات والتنبؤات والرقابة الموازنية

من المستحيل الآن ادارة مشروع بدون وضع برنامج وبدون ان نعرف بصورة دورية مقدار توافق المنجزات مع التنبؤات او ابتعادها عنها .

هناك موازنات يجب وضعها لكل مهمة او خدمة يقوم بها المشروع او يقدمها وبعد تفحص ماهية هذه الموازنات ، فاننا سوف نجمعها لكي نضع ميزانية وحساب نتائج مؤقتاً ، وسوف نقارن اخيراً المنجزات مع التنبؤات .

١ ـ الموازنات

في المشروع التجاري الذي اخذناه كمثل يمكن تسمية مختلف الوظائف على الشكل التالي : مبيعات ، مشتريات ، ادارة ، تثميرات ، خزينة .

وسوف نعمل الآن على وضع تنبؤات او توقعات بالنسبة الى الفصل الاول من سنة ١٩٧٣ بوضع انفسنا في بداية السنة المذكورة .

١ ـ موازنة المبيعات (والاعباء اللاحقة بها . ـ ان السلع المباعة هي على نوعين (أ) و (ب) .

بعد استشارة الممثلين الذين يعتبرون بصورة خاصة ان بيع المنتوجات (ب) سوف يتزايد باستمرار ، قدرت مبيعات الفصل الاول من سنة **١٩٧٣** كما يلي :

	منتوجات (أ) ماعداالضرائب والرسوم	منتوجات (ب) ما عدا الضرائب	المجموع	رسم قيمة مضافة[1]	المقدار مع الضرائب والرسوم
الكميات					
كانون الثاني...........	١٠٠٠	٢٠٠	١٢٠٠		
شباط	١٥٠٠	١٣٠٠	٢٨٠٠		
آذار..	٢٥٠٠	١٥٠٠	٤٠٠٠		
	٥٠٠٠	٣٠٠٠	٨٠٠٠		
السعر الفردي من دون الرسوم	٧٥	١٢٥	-	٢٠٪	
القيم في :					
كانون الثاني.........	٧٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
شباط	١١٢٥٠٠	١٦٢٥٠٠	٢٧٥٠٠٠	٥٥٠٠٠	٣٣٠٠٠٠
ادار	١٨٧٥٠٠	١٨٧٥٠٠	٣٧٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	٤٥٠٠٠٠
	٣٧٥٠٠٠	٣٧٥٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠

(١) الرسم على القيمة المضافة يحسب وفقاً للمعدلات الجديدة بـ ٢٠٪ من السعر من دون الرسم .

وبحسب الطلبيات والفوترة السابقة يمكن تقدير المبيعات النقدية ب $\frac{١}{٢٠}$ ثم على التوالي ولكل شهر من الاشهر اللاحقة ب : $\frac{١٤}{٢٠}$ $\frac{٣}{٢٠}$ $\frac{٢}{٢٠}$.

والرسم البالغ ٢٠٪ من القيمة المضافة يدفع في الشهر الذي يلي : شهر البيع : وكذلك الحال بالنسبة الى لجان الممثلين (٥٪ من رقم الاعمال من دون الرسوم) والاعباء الاجتماعية التابعة لها (٤٠٪ للجان) .

ان نفقات الرحلات هي ٣٪ من المبيعات من دون الرسوم وهي تتضمن تخصيصات معدات النقل تبلغ ٥٠٠ ف في الشهر . ان النفقات الفعلية تدفع في آخر كل شهر .

٢ ـ موازنة المشتريات (والستوكات) . ـ في ٣٠ كانون الاول سنة ١٩٧٢ كان يوجد في المخازن المنتوجات التالية قيمها من دون الرسوم) :

المنتوجات أ	
٥٠٠٠ بسعر ٤٨ ف	٢٤٠٠٠٠
منتوجات ب	
٢٠٠٠ بسعر ٧٢ ف	١٤٤٠٠٠
المجموع	٣٨٤٠٠٠

وبسبب المبيعات المرتقبة لا بد ان تكون المشتريات التي تتيح الاحتفاظ بالمقدار الكافي من البضائع في المستودع كما يلي : مع الايضاح بان الرسم على القيمة المضافة (ويعتبر المجهزون مدينون به) يضاف الى الاسعار الاساسية للمنتوجات ذاتها .

	المنتوجات أ بدون رسوم	المنتوجات ب بدون رسوم	المجموع	رسم قيمة مضافة	المقدار مع الرسم
الكميات					
كانون الثاني	١٠٠٠	١٠٠٠	٢٠٠٠	-	-
شباط	١٠٠٠	٢٠٠٠	٣٠٠٠	-	-
اذار	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٤٠٠٠	-	-
	٤٠٠٠	٥٠٠٠	٩٠٠٠		
سعر الوحدة	٤٨	٧٢		٪٢٠	
القيم :كانون الثاني	٤٨٠٠٠	٧٢٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	١٤٤٠٠٠
شباط	٤٨٠٠٠	١٤٤٠٠٠	١٩٢٠٠٠	٣٨٤٠٠	٢٣٠٤٠٠
اذار	٩٦٠٠٠	١٤٤٠٠٠	٢٤٠ ٠٠٠	٤٨٠٠٠	٢٨٨٠٠٠
	١٩٢٠٠٠	٣٦٠٠٠٠	٥٥٢٠٠٠	١١٠٤٠٠	٦٦٢٤٠٠

وتتحدد الستوكات في ٣١ اذار ١٩٧٣ كما يلي :

الكميات	المنتوجات (أ)	المنتوجات(ب)
ستوكات ٣١/١٢/١٩٧٢	٥٠٠٠	٢٠٠٠
المشتريات	٤٠٠٠	٥٠٠٠
	٩٠٠٠	٧٠٠٠
المستهلكات في سبيل المبيعات	٥٠٠٠	٣٠٠٠
ستوكات ٣١ / ١٢ / ١٩٧٣	٤٠٠٠	٤٠٠٠
سعر الوحدة	٤٨	٧٢
القيمة الاجمالية	١٩٢٠٠٠	٢٨٨٠٠٠
المجموع	٤٨٠٠٠٠	

تدل المحاسبة ان وتيرة المدفوعات للمجهزين هي التالية :
٥٠٪ خلال كل من الشهرين اللاحقين لشهر التسليم .

من جهة اخرى ، ان الرسوم على القيمة المضافة المدفوعة من قبل المجهزين المذكورين تسترد ، بحسب الاحكام الضريبية المعتمدة عند دفع الرسوم على المبيعات خلال الشهر الذي يلي الشهر الذي تمت فيه المشتريات .

٣ ـ الموازنة الادارية . ـ الامر يتعلق اولاً بتوقعات الاعباء الادارية ، اي :

النفقات	المبالغ الشهرية	المبالغ الفصلية
رواتب الموظفين	١٢٠٠٠	٣٦٠٠٠
الاعباء الاجتماعية ٤٠٪	٤٨٠٠	١٤٤٠٠
ضرائب، اعمال وتقديمات خارجية	٤٠٠٠	١٢٠٠٠
نقليات وتنقلات	٦٠٠٠	١٨٠٠٠
نفقات ادارية مختلفة	١٢٣٠٠	٣٦٩٠٠
نفقات مالية	٩٠٠	٢٧٠٠
	٤٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
تخصيصات للاستهلاك	٣٠٠٠	٩٠٠٠
المجاميع	٤٣٠٠٠	١٢٩٠٠٠

تدفع الاعباء الاجتماعية البالغة (٤٨٠٠) ف خلال الخمسة عشر يوماً التي تلي دفع الرواتب ، او غيرها من النفقات (٣٥٢٠٠) ف فتدفع خلال الشهر .

فضلاً عن ذلك هناك مجال لتسبيق قسط (acompte) على الحساب الى الخزينة العامة من اجل الضريبة على الشركات ،

والدفع المتوجب خلال شهر اذار ١٩٧٣ يحسب على اساس مقدار المبالغ التي تتوجب للدولة عن الارباح الحقيقـة سنـة ١٩٧٣ . ويتحسب هذا القسط كل فصل على اسـاس جزء من النتيجـة المصرح بها الى الادارة الضريبية في السنة السابقة ، بمعدل ٥٠٪ ويقدر عن الفصل الاول من السنة ١٩٧٣ بمبلغ (١٠٠٠٠) ف[1].

٤ ـ موازنة التثميرات . ـ ان مدراء المشروع قرروا شراء سيـارة نقل بضائع بقيمـة (١٨٠٠٠) ف (بمـا فيهـا الرسـوم) تسليم اذار على ان يدفع المشروع الف ليرة من الثمن عند اجراء الطلبية في شباط وعلى ان يدفـع الـرصيد في نيسـان ١٩٧٣ وان الرسم البالغ ٣٠٠٠ ف يمكن ان يسترد من الرسوم المستحقـة خلال اذار (الدفع يتم في نيسان) .

٥ ـ موازنة الخزينة . ـ أ ـ استرداد الحقوق المدرجة في ميزانية ٣١ كانون الاول ١٩٧٢ لوضع هذه الموازنة التي من شأنها

(١) ان الربح الضريبي الحاصل في السنة المقفلة في ٣١ كانون اول ١٩٧٢ هو/ ٢٥٠٠٠٠ / ف (ص ٨٣) والقسط الاول الواجب دفعه في شباط ١٩٧٣ يجب ان يكون / ٢٥٠٠٠ / ف (١٠٪ من الربح المعتمد) . الا ان مهلة التصريح الى ادارة الضرائب هي ثلاثة اشهر ، اي في ٣١ آذار بالنسبة الى مؤسسة تقفل حساباتها في ٣١ كانون الاول ، ان القسط المذكور المدفوع قبل التصريح ، يبقى محسوباً على اساس الربح الحاصل في سنة ١٩٧١ ، وتسوية الحسابات تحصل بعد دفع القسط الثاني . وهذا الاخير يساوي ٤٦٢٥٠ ف ، والثالث ٣١٢٥٠ ف والرابع ٢٥٠٠٠٠ ف ، وللوصول الى المجموع البالغ ١١٢٥٠٠ ف (٩٠٪ من اصل ٢٥٠٠٠٠ ف بمعدل ٥٠٪) . ولن يؤبه هنا للدفعة الاستثنائية البالغة ١٠٠٠ ف والتي تدفعها المشاريع ضمن بعض الشروط ، قبل ١ / ٣ / ١٩٧٣ .

التنبوء بالمقبوضات وبالنفقات المصرفية والصندوقية يهتم قسم المحاسبة اولاً بوتيرة الاستيفاء والدفع للقيم المدونة في الميزانية .

هناك معلومات بهذا الشأن تؤخذ من ملفات الزبائن ، والمجهزين او غيرهم من اصحاب العلاقة مع المشروع ، ومن المناسب ملاحظة بعض مهل تسديد الاعباء المقررة في المجال الضريبي او شبه الضريبي .

ومن المقرر كذلك ان تدفع المبالغ المتوجبة من قبل الزبائن اي (٦٢٤٠٠٠) ف الى الصندوق عادة على الشكل التالي :

كانون الثاني	٤٠٠ ٠٠٠ ف
شباط	١٥٠ ٠٠٠ ف
اذار	٧٣ ٠٠٠
وبأجل ابعد يدفع	١ ٠٠٠ ف .

اما الرسم على القيمة المضافة الذي يتوجب استرداده فيظهر في الموجودات من الميزانية بقيمة ٢٣٠٠٠ ف . ويقتطع عند دفع رسوم شهر كانون الثاني اي في شباط ١٩٧٣ .

واخيراً ان السلفة البالغة (٥٠ ٠٠٠) ف المعطاة للشركة الوليدة تستعاد من هذه سنة ١٩٧٣ وهناك قسط اول يدفع في اذار .

وهكذا يمكن تنظيم الجدول كما يلي : (آلاف الفرنكات) :

المقبوضات	المبالغ	ك ٢	شباط	اذار	ابعد
الزبائن	٦٢٤	٤٠٠	١٥٠	٧٣	١
مدينون مختلفون	٥٠	-	-	٥	٤٥
رسم على القيمة المضافة للاسترداد	٢٣	-	٢٣	-	-
صندوق ومصرف	١٠٣	١٠٣	-	-	-
	٨٠٠	٥٠٣	١٧٣	٧٨	٤٦

ب) دفع الديون المقيدة في نفس الميزانية . ـ ان المبالغ المتوجبة للمجهزين (وسندات الدفع من بينها) توزع بدورها مما يعطي :

كانون الثاني ٠٠٠ ٣٨٥ ف

شباط ٠٠٠ ١٩٠ ف

وعلى « الدائنين الاخرين » ان يدفعوا ، نصفاً في كانون الثاني ونصفاً في شباط ، الرسم على القيمة المضافة وكذلك الاعباء الاجتماعية المختلفة في كانون الثاني والضريبة على الشركات في نيسان ١٩٧٣ .

هذه الملاحظات يمكن ان تختصر على الشكل التالي (بآلاف الفرنكات) .

النفقات :	المبالغ	كانون الثاني	شباط	اذار	ابعد
مجهزون وسندات دفع	٥٧٥	٣٨٥	١٩٠	-	-
دائنون آخرون	٢٥	١٢,٥	١٢,٥	-	-
ضريبة الشركات المتوجبة الدفع	٨٥	-	-	-	٨٥
اعباء اجتماعية	٥,٥	٥,٥	-	-	-
رسم على القيمة المضافة للدفع	٣٤,٥	٣٤,٥	-	-	-
	٧٢٥	٤٣٧,٥	٢٠٢,٥	-	٨٥

ج) مقبوضات صندوقية مسبقة على الايرادات . ـ ان قسم المحاسبة بواسطة المعلومات التي تقدمها الموازنات ، يضع بالدرجة الاولى بياناً بالمقبوضات الصندوقية المتوقعة :

بحسب موازنة المبيعات	المبالغ	ك٢	شباط	اذار	ابعد
كانون الثاني	١٢٠٠٠٠	٦٠٠٠	٨٤٠٠٠	١٨٠٠٠	١٢٠٠٠
شباط	٣٣٠٠٠٠	-	١٦٥٠٠	٢٣١٠٠٠	٨٢٥٠٠
اذار	٤٥٠٠٠٠	-	-	٢٢٥٠٠	٤٢٧٥٠٠
ينقل الى ما بعد	٩٠٠٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٥٠٠	٢٧١٥٠٠	٥٢٢٠٠٠

	المبالغ	ك٢	شباط	آذار	ابعد
بحسب موازنات المشتريات نقل ما قبله	٩٠٠ ٠٠٠	٦ ٠٠٠	١٠٠ ٥٠٠	٢٧١ ٥٠٠	٥٢٢ ٠٠٠
رسوم للاسترداد في كانون الثاني	٢٤ ٠٠٠	–	–	٢٤ ٠٠٠	–
شباط	٣٨ ٤٠٠	–	–	–	٣٨٤٠٠
آذار	٤٨ ٠٠٠	–	–	–	٤٨ ٠٠٠
	١١٠ ٤٠٠	–	–	٢٤ ٠٠٠	٨٦ ٤٠٠
بحسب موازنة التشميرات					
رسوم الاسترداد	٣ ٠٠٠	–	–	–	٣ ٠٠٠
المجاميع	١٠١٣ ٤٠٠	٦٠٠٠	١٠٠ ٥٠٠	٢٩٥ ٥٠٠	٦١١ ٤٠٠

د) مدفوعات مسبقة من اصل نفقات متوقعة. ـ ان المعلومات المستقاة من مختلف الموازنات تسمح فيما بعد تجميع استعمالات الاموال النقدية على الشكل التالي:

بحسب موازنة المبيعات					
رسم على القيمة المضافة					
كانون الثاني	٢٠ ٠٠٠	–	٢٠ ٠٠٠	–	–
شباط	٥٥ ٠٠٠	–	–	٥٥ ٠٠٠	–
آذار	٧٥ ٠٠٠	–	–	–	٧٥ ٠٠٠
	١٥٠ ٠٠٠	–	٢٠ ٠٠٠	٥٥ ٠٠٠	٧٥ ٠٠٠
عمولات للممثلين					
كانون الثاني	٥ ٠٠٠	–	٥ ٠٠٠	–	–
شباط	١٣ ٧٥٠	–	–	١٣ ٧٥٠	–
آذار	١٨ ٧٥٠	–	–	–	١٨ ٧٥٠
	٣٧ ٥٠٠	–	٥ ٠٠٠	١٣ ٧٥٠	١٨ ٧٥٠
ينقل الى ما بعد	١٨٧ ٥٠٠	–	٢٥ ٠٠٠	٦٨ ٧٥٠	٩٣ ٧٥٠

	المبالغ	ك٢	شباط	آذار	ابعد
نقل ما قبله	١٨٧٥٠٠	-	٢٥٠٠٠	٦٨٧٥٠	٩٣٧٥٠
اعباء اجتماعية عن اللجان :					
كانون الثاني	٢٠٠٠	-	٢٠٠٠	-	-
شباط	٥٥٠٠٠	-	-	٥٥٠٠	-
آذار	٧ ٥٠٠	-	-	-	٧ ٥٠٠
	١٥ ٠٠٠	-	٢٠٠٠	٥٥٠٠	٧٥٠٠
نفقات البعثات (بعد تنزيل الاستهلاك)					
كانون الثاني	٢ ٥٠٠	٢ ٥٠٠	-	-	
شباط	٧ ٧٥٠	-	٧ ٧٥٠	-	
آذار	١٠ ٧٥٠	-	-	١٠ ٧٥٠	
	٢١ ٠٠٠	٢ ٥٠٠	٧ ٧٥٠	١٠ ٧٥٠	
المجاميع	٢٢٣ ٥٠٠	٢ ٥٠٠	٣٤ ٧٥٠	٨٥ ٠٠٠	١٠١ ٢٥٠
بحسب موازنة المشتريات					
السلع المشتراة :					
كانون الثاني	١٤٤ ٠٠٠	-	٧٢ ٠٠٠	٧٢ ٠٠٠	
شباط	٢٣٠ ٠٠٠	-	-	١١٥ ٢٠٠	١١٥ ٢٠٠
آذار	٢٨٨ ٠٠٠	-	-	-	٢٨٨ ٠٠٠
المجاميع	٦٦٢ ٤٠٠	-	٧٢ ٠٠٠	١٨٧ ٢٠٠	٤٠٣ ٢٠٠
بحسب الميزانية الادارية :					
نفقات مختلفة					
٣٥٢٠٠ ف بالشهر	١٠٥ ٦٠٠	٣٥ ٢٠٠	٣٥ ٢٠٠	٣٥ ٢٠٠	-
اعباء اجتماعية ٤٨٠٠ ف بالشهر	١٤ ٤٠٠	-	٤ ٨٠٠	٤ ٨٠٠	٤ ٨٠٠
	١٢٠ ٠٠٠	٣٥ ٢٠٠	٤٠ ٠٠٠	٤٠ ٠٠٠	٤ ٨٠٠
قسط من الضريبة على الشركات	١٠ ٠٠٠	-	-	١٠ ٠٠٠	-
المجاميع	١٣٠ ٠٠٠	٣٥ ٢٠٠	٤٠ ٠٠٠	٥٠ ٠٠٠	٤ ٨٠٠
بحسب موازنة التثميرات					
شراء سيارة لتسليم ونقل البضائع	١٨ ٠٠٠	-	١ ٠٠٠	-	١٧ ٠٠٠

ان توقعات النفقات تختصر في النهاية كما يلي :

حسب موازنات :	المبالغ	كانون الثاني	شباط	اذار	ابعد
ـ المبيعات :	٢٢٣ ٥٠٠	٢ ٥٠٠	٣٤ ٧٥٠	٨٥ ٠٠٠	١٠١ ٢٥٠
ـ المشتريات	٦٦٢ ٤٠٠	-	٧٢ ٠٠٠	١٨٧ ٢٠٠	٤٠٣٢٠٠
ـ الادارية	١٣٠ ٠٠٠	٣٥ ٢٠٠	٤٠ ٠٠٠	٥٠ ٠٠٠	٤ ٨٠٠
التثميرات	١٨ ٠٠٠	-	١ ٠٠٠	-	١٧ ٠٠٠
المجموع	١٠٣٣ ٩٠٠	٣٧ ٧٠٠	١٤٧ ٧٥٠	٣٢٢ ٢٠٠	٥٢٦ ٢٥٠

هـ) تلخيص موازنة الخزينة . ـ من المناسب الان استذكار وتجميع مختلف الجداول السابقة الذكر على الشكل التالي :

	المبالغ	كانون الثاني	شباط	اذار	ابعد
المقبوضات :					
بحسب الميزانية	٨٠٠ ٠٠٠	٥٠ ٣٠٠٠	١٧٣ ٠٠٠	٧٨ ٠٠٠	٤٦ ٠٠٠
بحسب التوقعات	١٠١٣,٤٠٠	٦٠٠٠	١٠٠ ٥٠٠	٢٩٥ ٥٠٠	٦١١ ٤٠٠
المدفوعات :	١٨١٣ ٤٠٠	٥٠٩ ٠٠٠	٢٧٣ ٥٠٠	٣٧٣ ٥٠٠	٦٥٧ ٤٠٠
بحسب الميزانية	٧٢٥ ٠٠٠	٤٣٧ ٥٠٠	٢٠٢ ٥٠٠	-	٨٥ ٠٠٠
بحسب التوقعات اعلاه	١٠٣٣ ٩٠٠	٣٧ ٧٠٠	١٤٧ ٧٥٠	٣٢٢ ٢٠٠	٥٢٦ ٢٥٠
الفوائض :	١٧٥٨٩٠٠	٤٧٥ ٢٠٠	٣٥٠ ٢٥٠	٣٢٢ ٢٠٠	٦١١ ٢٥٠
الشهرية	-	٣٣ ٨٠٠	ـ٧٦ ٧٥٠	٥١ ٣٠٠	٤٦ ١٥٠
المجمعة		٣٣ ٨٠٠	٤٢ ٩٥٠	٨ ٣٥٠	٥٤ ٥٠٠

هذه الاعمال تدل على ان الخزينة بالنسبة الى الاشهر المقبلة سوف تكون « « محشورة »» وانه في ١٩٧٣/٣/٣١ اذا تحققت التنبؤات فان النقديات في الصندوق وفي المصارف سوف تكون فقط (٨٣٥٠) ف ، بعد مكشوف في شهر شباط ، يبلغ (٩٥٠ ٤٢) ف . ان مديري المشروع مضطرون فضلاً عن ذلك الى اتخاذ جميع التدابير اللازمة في الوقت المناسب حتى يستحصلوا على تسهيلات صندوقية .

٢ ـ الميزانية وحسابات النتائج التنبؤية

ان دمج المعلومات التي سبقت سوف يعرض وفقاً لبيان تبرز فيه الحالة الايجابية والسلبية المرتقبة في ٣١ اذار ١٩٧٣ وعرض هذه الحالة سيتم بايجاز على الشكل التالي انطلاقاً من ميزانية ٣١ كانون الاول سنة ١٩٧٢ مع الاخذ بالاعتبار بصورة خاصة ، المعلومات المقدمة ضمن الموازنات وبصورة اخص ، ضمن العامود « ذات الاجل الابعد » في موازنة الخزينة .

الموجودات

القيم الثابتة :		
في ٣١ كانـون الاول سنـة ١٩٧٢	١ ٠٥٠ ٠٠٠	
تملك سيارة تسليم (من دون الرسوم) :		
موازنة الاستثمارات	١٥٠٠٠	١ ٠٦٥٠٠٠
استهلاكات :		
في ١/٣/ ١٢/ ١٩٧٢	٤٧٥ ٠٠٠	
استهلاكات مرتقبة :		
موازنة المبيعات ٥٠٠×٣ =	١٥٠٠	
موازنة ادارية :		
٣٠٠٠×٣ =	٩٠٠٠	٤٨٥ ٥٠٠
		٥٧٩ ٥٠٠
ينقل الى ما بعد		٥٧٩ ٥٠٠

موجودات(تابع)

نقـل ما قبلـه	٥٧٩ ٥٠٠
غيرها من القيم الثابتة :	
بدون تغيير	٢١٦ ٠٠٠
قيم الاستثمار :	
ستوكات في ٣١ اذار ١٩٧٣ :	
موازنة المشتريات	٤٨٠ ٠٠٠

قيم قابلة للسيولة ذات اجل قصير ونقديات زبائن (بعد تنزيل مؤونة تقتطع لمواجهة تخفيض قيمة العملة) :

البيان			
موازنة خزنة :			
أ)	١ ٠٠٠		
ج)	٥٢٢٠٠٠	٥٢٣٠٠٠	
مدينون مختلفون :			
موازنة خزينة :			
أ)		٤٥٠٠٠	
رسم على القيمة المضافة للاستعادة :			
موازنة خزينة :			
جـ)		٤٨ ٠٠٠	
ضريبة على الشركات (اقساط على حساب سنة ١٩٧٣) :			
موازنة خزينة :			
د)		١٠ ٠٠٠	
مصرف وصندوق :			
موازنة خزينة :			
مراجعة حسابات		٨٣٥٠	٦٣٤ ٣٥٠
مجموع الموجودات			١ ٩٠٩ ٨٥٠

مطلوبات

البيان			
رساميل واحتياطي :			
بدون تعديل			٨٣٠ ٠٠٠
ديون طويلة الاجل :			

بدون تعديل		٢٩٥ ٠٠٠
ديون قصيرة الاجل :		
مجهزون (بما فيها سندات الدفع) :		
موازنة خزينة :		
د) ٢٠٠ ٤٠٣+٠٠٠ ١٧=	٤٢٠ ٢٠٠	
دائنون آخرون :		
عمولات للدفع :		
موازنة خزينة :		
د)	١٨ ٧٥٠	
ضريبة على الشركات مستحقة :		
موازنة خزينة :		
ب)	٨٥٠٠٠	
اعباء اجتماعية للدفع موازنة خزينة		
د) ٥٠٠ ٧+٨٠٠ ٤ =	١٢ ٣٠٠	
رسم على القيمة المضافة مستحقة :		
موازنة خزينة :		
د) ٧٥ ٠٠٠		
جـ) ٤٠٠ ٣٨+٣٠٠٠ = ٤١٤ ٠٠-	٣٣٦٠٠	٥٦٩ ٨٥٠
المجموع		١ ٦٩٤ ٨٥٠
النتائج		
ارباح سنة ١٩٧٢ غير موزعة	١٢٥٠٠٠	
ارباح الفصل الاول من سنة ١٩٧٣	٩٠ ٠٠٠	٢١٥ ٠٠٠
المجموع المساوي لمجموع الموجودات		١ ٩٠٩ ٨٥٠

ان حسابات النتائج التوقعية للفصل الاول ١٩٧٣ يمكن ان تعرض بهذا الشكل بعد تحليل المقبوضات والاعباء بحسب المنتوج ، والتوقع يسمح بالقيام بمثل هذا التحليل :

مبيعات (موازنة المبيعات)	المنتوجات أ	المنتوجات ب	المنتوجان معا
مبيعات صافية (خارج الرسوم)	٣٧٥ ٠٠٠	٣٧٥٠٠٠	٧٥٠ ٠٠٠
اسعار الكلفة (موازنة المشتريات)			
ستوكات في ٣١/١٢/١٩٧٢	٢٤٠ ٠٠٠	١٤٤ ٠٠٠	٣٨٤ ٠٠٠
مشتريات خارج الرسوم	١٩٢٠٠٠	٣٦٠ ٠٠٠	٥٥٢ ٠٠٠
	٤٣٢ ٠٠٠	٥٠٤ ٠٠٠	٩٣٦ ٠٠٠
ستوكات في ٣١/٣/١٩٧٣	١٩٢ ٠٠٠	٢٨٨ ٠٠٠	٤٨٠ ٠٠٠
المستهلكات	٢٤٠ ٠٠٠	٢١٦ ٠٠٠	٤٥٦ ٠٠٠
النتائج :			
ارباح قائمة	١٣٥ ٠٠٠	١٥٩ ٠٠٠	٢٩٤ ٠٠٠
نفقات توزيع بحسب التفصيلات	٣٧ ٥٠٠	٣٧ ٥٠٠	٧٥ ٠٠٠
التالية الربح التجاري	٩٧ ٥٠٠	١٢١ ٥٠٠	٢١٩ ٠٠٠
نفقات ادارية بحسب التفصيلات			١٢٩ ٠٠٠
التالية الربح الصافي (قبل الضريبة على الشركات)			٩٠ ٠٠٠

ان نفقات التوزيع والنفقات والاعباء تتألف مما يلي :

نفقات توزيع (موازنة خرينة د)

نفقات المستخدمين :

عمولات للممثلين	٣٧ ٥٠٠	
اعباء اجتماعية	١٥ ٠٠٠	٥٢ ٥٠٠
نفقات سفريات وبعثات		٢١ ٠٠٠
مخصصات للاستهلاكات		١ ٥٠٠
المجموع		٧٥ ٠٠٠

هذه النفقات تعادل ١٠٪ من المبيعات الصافية ، وقد امكن توزيعها بحسب نسبة ارقام الاعمال لكل منتوج .

نفقات الادارة (موازنة ادارية) :

نفقات المستخدمين	٣٦ ٠٠٠	
اعباء اجتماعية	١٤ ٤٠٠	٥٠ ٤٠٠
ضرائب ، اعمال ولوازم خارجية		١٢ ٠٠٠
نقليات وتنقلات		١٨ ٠٠٠
نفقات ادارية مختلفة		٣٦ ٩٠٠
نفقات مالية		٢ ٧٠٠
مخصصات للاستهلاك		٩ ٠٠٠
المجموع		١٢٩ ٠٠٠

٣ ــ الانجازات *Les réalisations*

تسجل المحاسبة العمليات يوماً فيوماً ثم ، في ٣١ اذار ١٩٧٣ ، يمكن وضع الخلاصة التالية :

	المنتوجات (أ) بدون ضرائب	المنتوجات (ب) بدون ضرائب	المجموع	الضريبة على القيمة المضافة	المقدار مع الرسوم
		المبيعـــــات.			
الكميات : كانون الثاني	٨٠٠	٣٠٠	١١٠٠		
شباط	٢١٠٠	٥٠٠	٢ ٦٠٠		
اذار	٢ ٦٠٠	٨٠٠	٣٤٠٠		
	٥٥٠٠	١٦٠٠	٧١٠٠		
السعر بالوحدة	٧٥	١٢٥	-	٢٠٪	-
القيم :					
كانون الثاني	٦٠ ٠٠٠	٣٧ ٥٠٠	٩٧٥٠٠	١٩٥٠٠	١١٧٠٠٠
شباط	١٥٧ ٥٠٠	٦٢ ٥٠٠	٢٢٠٠٠٠	٤٤٠٠٠	٢٦٤٠٠٠
آذار	١٩٥ ٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠	٢٩٥٠٠٠	٥٩٠٠٠	٣٥٤٠٠٠
	٤١٢ ٥٠٠	٢٠٠ ٠٠٠	٦١٢٥٠٠	١٢٢٥٠٠	٧٣٥٠٠٠
تخفيضات ممنوحة في آذار	-	٥٠٠٠	٥٠٠٠	١٠٠٠	٦٠٠٠
	٤١٢ ٥٠٠	١٩٥ ٠٠٠	٦٠٧٥٠٠	١٢١٥٠٠	٧٢٩٠٠٠

	المنتوجات أ خارج الضريبة	المنتوجات ب خارج الضريبة	المجموع	الرسم على القيمة المضافة	المقدار مع الرسم
		المشتريات			
الكميات :					
كانون الثاني	١٠٠٠	١٠٠٠	٢٠٠٠		
شباط	١٠٠٠	٢٠٠٠	٣٠٠٠		
اذار	٢٠٠٠	٢٠٠٠	٤٠٠٠		
	٤٠٠٠	٥٠٠٠	٩٠٠٠		
سعر الوحدة :					
كانون الثاني وشباط	٥٢	٧٢	-		
ادار	٥٢	٧٦	-	٪٢٠	-
القيم :					
كانون الثاني	٥٢٠٠٠	٧٢٠٠٠	١٢٤٠٠٠	٢٤٨٠٠	١٤٨٨٠٠
شباط	٥٢٠٠٠	١٤٤٠٠٠	١٩٦٠٠٠	٣٩٢٠٠	٢٣٥٢٠٠
اذار	١٠٤٠٠٠	١٥٢٠٠٠	٢٥٦٠٠٠	٥١٢٠٠	٣٠٧٢٠٠
	٢٠٨٠٠٠	٣٦٨٠٠٠	٥٧٦٠٠٠	١١٥٢٠٠	٦٩١٢٠٠

المقبوضات والمدفوعات من المصرف والصندوق

المقبوضات الصيندوقية :

مدفوعات الزبائن ١٠٩٨٥٠٠

مدفوعات مختلفة :

الشركة ب ٥٠٠٠

دفع فائدة تأخير من قبل احد الزبائن ١٥٤٥ ٦٥٤٥

١١٠٥ ٠٤٥

مقبوضات ومدفوعات من المصرف ومن الصندوق (تابع)

مدفوعات :		
مجهزون وسندات دفع		٧٩٢ ٠٠٠
دائنون آخرون		٢٥ ٠٠٠
رسم على القيمة المضافة		٥٠ ٢٠٠
ضريبة على الشركات ، اقساط مسبقة		١٠ ٠٠٠
ممثلون		١٥ ٨٧٥
اعباء اجتماعية		١٧ ٠٠٠
شراء سيارة تسليم قسط مسبق		١ ٠٠٠
نفقات توزيع :		
نفقات بعثات		١٦ ٧٢٥
نفقات ادارية :		
معاشات المستخدمين	٤٠ ٠٠٠	
ضرائب واعمال لوازم خارجية	١٧ ٥٠٠	
نقليات وتنقلات	٣٤ ٠٠٠	
نفقات مختلفة ادارية	٥٥ ٣٠٠	
نفقات مالية	٣٠٥٠	١٤٩٨٥٠
		١٠٧٧٦٥٠

عمليات مختلفة :

رسم على القيمة المضافة يسترد عند الدفع		٤٧ ٨٠٠
عمولات مكتسبة من قبل الممثلين		٣٠ ٣٧٥
اعباء اجتماعية عن الفصل (٣ اشهر) :		
من/عمولات للممثلين	١٢ ١٥٠	
من/ معاشات ادارية	١٦ ٠٠٠	٢٨١٥٠
مخصصات للاستهلاكات :		
معدات نقل	١٥٠٠	
غيرها من الثوابت	٩٠٠٠	١٠٥٠٠
شراء سيارة توزيع (منها ٣٠٠٠ ف ضريبة على القيمة المضافة تسترد)		١٨ ٠٠٠
فوائد مترتبة على قرض		٦٠٠٠
		١٤٠ ٨٢٥

بدت ستوكات المنتوجات في ٣١/ اذار ١٩٧٣ كالتالي :

الكميات :	المنتوجات (أ)	المنتوجات (ب)
ستوكات ١٩٧٢/١٢/٣١	٥٠٠٠	٢٠٠٠
مشتريات	٤٠٠٠	٥٠٠٠
	٩٠٠٠	٧٠٠٠
استهلاك المبيعات	٥٥٠٠	١٦٠٠
ستوكات ١٩٧٣/٣/٣١	٣٥٠٠	٥٤٠٠
سعر الوحدة : ستوكات قديمة	٤٨	٧٢
ستوكات جديدة	٥٢	٧٦
القيم (ان الكميات المبيعة اخذت من المنتوجات الاقدم)		
المنتوجات أ : ٥٢×٣٥٠٠ ف	١٨٢٠٠٠	
المنتوجات ب : ٧٢×٣٤٠٠ ف	-	٢٤٤٨٠٠
٧٦×٢٠٠٠ف		١٥٢٠٠٠
	١٨٢ ٠٠٠	٣٩٦٨٠٠

٥٧٨٨٠٠

مع الاخذ بعين الاعتبار ميزانية ٣١/ ١٢/ ١٩٧٢ والعمليات المذكورة اعلاه، ان الوضع الايجابي والسلبي الحقيقي في ٣١/ اذار ١٩٧٣ هو التالي :

الموجودات

البيان		
القيم الثابتة في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢	١ ٠٥٠ ٠٠٠	
شراء سيارة توزيع (عمليات مختلفة)	١٥ ٠٠٠	١ ٠٦٥ ٠٠٠
ـ استهلاكات في ٣١ / ١٢ / ١٩٧٢	٤٧٥ ٠٠٠	
ـ مخصصات للفصل (عمليات مختلفة)	١٠ ٥٠٠	٤٨٥ ٥٠٠
		٥٧٩ ٥٠٠
قيم اخرى ثابتة (بدون تغيير)		٢١٦ ٠٠٠
ستوكات :		
بحسب التفصيلات المذكورة اعلاه		٥٧٨ ٠٠٠
قيم ممكنة التحقيق في الاجل القصير او قيم جاهزة		
زبائن :		
من ٣١/١٢/١٩٧٢	٦٢٤ ٠٠٠	
مبيعات عامة	٧٢٩ ٠٠٠	
	١ ٣٥٣ ٠٠٠	
ينقص :		
مقبوضات (خزينة)	١ ٠٩٨ ٥٠٠	
	٢٥٤ ٥٠٠	

البيان				
مدينون مختلفون :				
من ٣١/ ١٢/ ١٩٧٢		٥٠ ٠٠٠		
مقبوضات (خزينة)		٥ ٠٠٠	٤٥ ٠٠٠	
رسم على القيمة المضافة للاسترداد				
على مشتريات آذار			٥١ ٢٠٠	
ضريبة على الشركات (قسط مسبق لسنة ١٩٧٣)				
خزينة			١٠ ٠٠٠	
صندوق ومصرف :				
في ٣١/١٢/١٩٧٢ =		١٠٣٠٠٠		
مقبوضات		١ ١٠٥ ٠٤٥		
نفقات		١ ٠٧٧ ٦٥٠	١٣٠٣٩٥	٤٩١٠٩٥
مجموع الموجودات الفعلية				١ ٨٦٥٣٩٥
النتائج :				
خسارة الفصل الاول من سنة ١٩٧٣				١٣ ٧٥٥
مجموع الموجودات والخسارة				١ ٨٧٩ ١٥٠

المطلوبات

البيان		
رساميل واحتياطي :		
بدون تغيير		٨٣٠ ٠٠٠
ديون طويلة الاجل :		
بدون تغيير		٢٩٥ ٠٠٠
ديون قصيرة الاجل :		

البيان				
مجهزون وسندات دفع :				
في ٣١/١٢/١٩٧٢= ٠٠٠ ٥٧٥				
مشتريات	٢٠٠ ٦٩١	٢٠٠ ٢٦٦ ١		
مدفوعات للخزينة		٠٠٠ ٧٩٢		
		٤٧٤٢٠٠		
رصيد متوجب عن سيارة توزيع		٠٠٠ ١٧	٢٠٠ ٤٩١	
دائنون آخرون (ممثلون) :				
عمولات متوجبة (عمليات مختلفة)		٣٠ ٣٧٥		
مدفوعات صندوقية		١٥ ٨٧٥	١٤ ٥٠٠	
ضريبة على الشركات عن سنة ١٩٧٢			٨٥ ٠٠٠	
اعباء اجتماعية للدفع في :				
٣١/١٢/١٩٧٢ = ٥٥٠٠				
اعباء متوجبة (عمليات مختلفة)	٢٨١٥٠	٣٣٦٥٠		
مدفوعات للخزينة		١٧ ٠٠٠	١٦٦٥٠	
ضريبة على القيمة المضافة متوجبة :				
في آذار ١٩٧٣ مبيعات		٥٨ ٠٠٠		
ناقص ضريبة على القيمة المضافة للاسترداد عن				
مشتريات شباط	٣٩٢٠٠			
عن شراء سيارة	٣٠٠٠	٤٢٢٠٠	١٥٨٠٠	
فوائد مستحقة للدفع (عمليات مختلفة)			٦٠٠٠	٦٢٩١٥٠
النتائج :				
ارباح ١٩٧٢ غير الموزعة بعد				١٢٥٠٠٠
مجموع مساوٍ لمجموع الموجودات مع الخسارة				١٨٧٩١٥٠

ان جدول النتائج الموضوع وفقاً لما هو مقدم في الصفحة ١٣٤ يسمح بتحليل العجز المحقق كما يلي :

	المنتوجات	المنتوجات ب	الاثنان
المبيعات :			
مبيعات صافية	٤١٢٥٠٠	١٩٥٠٠٠	٦٠٧٥٠٠
سعر الكلفة :			
ستوكات ٣١/١٢/١٩٧٢	٢٤٠٠٠٠	١٤٤٠٠٠	٣٨٤٠٠٠
مشتريات بدون رسوم	٢٠٨٠٠٠	٣٦٨٠٠٠	٥٧٦٠٠٠
	٤٤٨٠٠٠	٥١٢٠٠٠	٩٦٠٠٠٠
ستوكات ٣١/٣/١٩٧٣	١٨٢٠٠٠	٣٩٦٠٠٠	٥٧٨٨٠٠
مستهلكات	٢٦٦٠٠٠	١١٥٢٠٠	٣٨١٢٠٠
النتائج :			
ارباح قائمة	١٤٦٥٠٠	٧٩٨٠٠	٢٢٦٣٠٠
نفقات توزيع حسب التفصيلات ادناه	٤١٢٥٠	١٩٥٠٠	٦٠٧٥٠
ارباح تجارية	١٠٥٢٥٠	٦٠٣٠٠	١٦٥٩٥٠
نفقات ادارة حسب التفصيلات ادناه		١٨٠٨٥٠	
ناقص ارباح		١٥٤٥	
خسائر صافية			١٧٩٣٠٥
			١٣٧٥٥

نفقات توزيع

نفقات المستخدمين :		
عمولات للممثلين	٣٠ ٣٧٥	٤٢ ٥٢٥
اعباء اجتماعية	١٢١٥٠	
نفقات رحلات		١٦ ٧٢٥
مخصصات لحسابات الاستهلاكات		
معدات نقل		١ ٥٠٠
المجموع		٦٠ ٧٥٠

نفقات ادارة

نفقات المستخدمين		
رواتب	٤٠ ٠٠٠	
اعباء اجتماعية	١٦ ٠٠٠	٥٦ ٠٠٠
ضرائب اعمال ونثريات خارجية		١٧ ٥٠٠
نقليات وتنقلات		٣٤ ٠٠٠
نفقات ادارة مختلفة		٥٥ ٣٠٠
نفقات مالية		٩ ٠٥٠
مخصصات لحسابات الاستهلاكات		٩ ٠٠٠
المجموع		١٨٠ ٨٥٠

٤ ـ مقارنة التنبؤات والانجازات
تحليل الفروقات

ان مقارنة التنبؤات والانجازات الموازية تسمح بالتعليقات التالية :

١ ـ موازنة المبيعات (والاعباء الملحقة بها) . ـ ان الفروقات التالية ثابتة :

	التوقعات	الانجازات	الفروقات
القيم الكلية	٩٠٠ ٠٠٠	٧٢٩ ٠٠٠	-١٧١ ٠٠٠
ضريبة على القيمة المضافة	١٥٠ ٠٠٠	١٢١٥ ٠٠	-٢٨ ٥٠٠
القيم الصافية	٧٥٠ ٠٠٠	٦٠٧ ٥٠٠	-١٤٢ ٥٠٠

ويظهر هنا فرق مقداره : ١٤٢٥٠٠ ف له منشآن :

أ) الفروقات في الكميات

	التقديرات	الانجازات	الفروقات
المنتوجات أ	٥٠٠٠	٥٥٠٠	+ ٥٠٠
المنتوجات ب	٣٠٠٠	١٦٠٠	-١٤٠٠
المجاميع	٨٠٠٠	٧١٠٠	-٩٠٠

سعر الوحدة :	بدون رسوم
المنتوجات أ	٧٥
المنتوجات ب	١٢٥

القيم المتوافقة :

المنتوجات أ :	
زيادة ٧٥×٥٠٠=	٣٧٥٠٠
المنتوجات ب :	
نقص ١٢٥×١٤٠٠=	-١٧٥٠٠٠
رصيد : ناقص	-١٣٧٥٠٠

ب) الفرق في الاسعار :

تخفيضات ممنوحة في آذار (رسوم محسومة)	-٥٠٠٠
المجموع	-١٤٢٥٠٠

انالتخفيضاتالاهم تتعلق بمبيعات المنتوجات ب التي لم تتزايد بالوتيرة المتوقعة ، حسب التوقعات المبنية على اقوال الممثلين .

ان العمولات ونفقات السفر ظلت على التوالي بمعدل ٥٪ و٣٪ من رقم الاعمال بدون الرسوم .

٢ ـ موازنة المشتريات (والستوكات) . ـ ان المشتريات المتوقعة بلغت (٥٥٢٠٠٠) ف (عدا الرسوم) اما المحققة فبلغت (٥٧٦٠٠٠) ف اي بفارق زيادة قدره (٢٤٠٠٠) ف .

هذا وقد جرت المشتريات وفقاً للبرنامج المحدد ، الامر الذي قد يستحق الانتقاد نظراً لسوء بيع المنتوجات ب ، ثم ان الزيادة في هذا المركز نتجت عن ارتفاع في اسعار المجهزين ؛ طُبق منذ بداية كانون الثاني بالنسبة الى المنتوجات (أ) وابتداء من اول اذار بالنسبة الى المنتوجات (ب) ؛ مما ادى الى :

المنتوجات أ : ٤٠٠٠ وحدة بسعر ٤ ف =	١٦٠٠٠
المنتوجات ب : ٢٠٠٠ بسعر ٤ ف=	٨٠٠٠
مجموع مساوٍ	٢٤٠٠٠

ان الستوكات بلغت (٥٧٨٨٠٠) ف في آخر آذار ١٩٧٣ في حين انه سنداً للتقديرات ، كان من الواجب ان لا تتجاوز (٤٨٠٠٠٠) ف من هنا تضخم بلغ (٩٨٨٠٠) ف .

ان تفحص اسباب هذه الزيادة يؤدي الى ما يلي :

أ) فروقات تتعلق بالكميات :

	التوقعات	الانجازات	الفروقات
المنتوجات أ	٤ ٠٠٠	٣ ٥٠٠	-٥٠٠
المنتوجات ب	٤ ٠٠٠	٥٤ ٠٠	+١ ٤٠٠
	٨ ٠٠٠	٨ ٩٠٠	+٩٠٠

القيم المتوافقة مع سعر الشراء

المنتوجات أ = :

بالناقص ٤٨×٥٠٠= -٢٤ ٠٠٠

المنتوجات ب :

بالزائد : ٧٢×١ ٤٠٠= +١٠٠ ٨٠٠

رصيد : زائد +٧٦ ٨٠٠

ب) الفروقات على الاسعار :

ان الفارق ٤ ف لكل سلعة يتناول الستوك (أ)(٣٥٠٠)، والسلع التي كانت موجودة في ٣١/١٢/١٩٧٢ خرجت اولاً ، وهو يتناول فقط ٢٠٠٠ سلعة من المنتوج (ب) اي ما مجموعه (٥٥٠٠) وحدة .

وتبدو بالتالي زيادة قدرها (٢٢٠٠٠) ف اذا اضيفت الى ٧٦٨٠٠ ف المشار اليها اعلاه ، اعطت زيادة في الستوكات مقدارها (٩٨ ٨٠٠) ف .

٣ ـ الموازنة الادارية . ـ ان مقارنة التوقعات والانجازات تعطي ما يلي :

	التوقعات	الانجازات	الفروقات
نفقات ادارة،			
معاشات	٣٦ ٠٠٠	٤٠ ٠٠٠	+٤ ٠٠٠
اعباء اجتماعية	١٤ ٤٠٠	١٦ ٠٠٠	+١ ٦٠٠
ضرائب ، اعمال ونشريات :	١٢ ٠٠٠	١٧ ٥٠٠	+٥ ٥٠٠
نقليات وتنقلات	١٨ ٠٠٠	٣٤ ٠٠٠	+١٦ ٠٠٠
نفقات مختلفة	٣٦ ٩٠٠	٥٥ ٣٠٠	+١٨ ٤٠٠
نفقات مالية	٢ ٧٠٠	٩ ٠٥٠	+٦ ٣٥٠
مخصصات للاستهلاكات	٩ ٠٠٠	٩ ٠٠٠	-
ينقل الى ما بعد	١٢٩ ٠٠٠	١٨٠ ٨٥٠	+٥١ ٨٥٠
نفقات اخرى :			
ضريبة على الشركات (قسط مسبق)	١٠ ٠٠٠	١٠ ٠٠٠	-
المجاميع	١٣٩ ٠٠٠	١٩٠ ٨٥٠	+٥١ ٨٥٠

ان تحليل كل مركز يجب ان يسمح بتفسير اسباب الفروقات المحققة ، ويمكن ان نشير فيما خص الفروقات التي سبق ذكرها ، الى الامور التالية :

ـ زيادة في الرواتب منحت لقسم من الموظفين ، وادت الى زيادة اضافية في الاعباء الاجتماعية .

ـ سفريات مهمة غير متوقعة جرت الى الخارج من قبل المديرية العامة في الشركة .

ـ مشتريات نثرية ، ونفقات مختلفة وفوائد ديون مستحقة عن سنة **١٩٧٥** لم تكن توقعاتها صائبة .

٤ ـ موازنة التثميرات . ـ ان التوقعات قد تحققت بكاملها ولم يظهر اي فرق .

٥ ـ موازنة الخزينة . ـ ان النقدية في الصندوق وفي المصرف والتي بلغت فقط **٨٣٥٠** ف بلغت في الواقع (**١٣٠٣٩٥**) ف من هنا نشأت زيادة بلغت (**٦٢٢٠٤٥**) ف فسرت هكذا سنداً لتوقعات المقبوضات وتقديرات الانفاق والانجازات المقابلة لها .

	توقعات	انجازات	فروقات
مقبوضات : موجودات في الصندوق بتاريخ ١/١	١٠٣ ٠٠٠	١٠٣ ٠٠٠	-
مقبوضات صندوقية :			
ـ من الزبائن	١ ٠٠١ ٠٠٠	١ ٠٩٨ ٥٠٠	+٩٧ ٥٠٠
ـ مختلف	٥ ٠٠٠	٦ ٥٤٥	+١ ٥٤٥
	١ ١٠٩ ٠٠٠	١ ٢٠٨ ٠٤٥	+٩٩ ٠٤٥
نفقات :			
ـ المجهزون وسندات الدفع	٨٣٤ ٢٠٠	٧٩٢ ٠٠٠	-٤٢ ٢٠٠
ـ دائنون آخرون	٢٥ ٠٠٠	٢٥ ٠٠٠	-
ـ اعباء اجتماعية	٢٢ ٦٠٠	١٧ ٠٠٠	-٥ ٦٠٠
ـ رسم على القيمة المضافة (بعد حسم الرسم الذي يجب استرداده)	٦٢ ٥٠٠	٥٠ ٢٠٠	-١٢ ٣٠٠
ـ عمولات للممثلين	١٨ ٧٥٠	١٥ ٨٧٥	-٢ ٨٧٥
ـ نفقات رحلات وبعثات	٢١ ٠٠٠	١٦ ٧٢٥	-٤ ٢٧٥
ـ نفقات مختلفة من الموازنة الادارية	١٠٥ ٦٠٠	١٤٩ ٨٥٠	+٤٤ ٢٥٠
ـ قسط مسبق من الضريبة على الشركات	١٠ ٠٠٠	١٠ ٠٠٠	-
ـ قسط مسبق من شراء سيارة تسليم	١ ٠٠٠	١ ٠٠٠	-
	١ ١٠٠ ٦٥٠	١ ٠٧٧ ٦٥٠	-٢٣ ٠٠٠
زيادات : في المقبوضات	٨ ٣٥٠	١٣٠ ٣٩٥	١٢٢ ٠٤٥

يبدو جليا انه كان هناك تسريع في عودة الحقوق المستحقه على الزبائن وتباطؤ في عمليات الدفع للمجهزين .

وتفحص الوضع الحقيقي للحقوق وللديون ومقارنته بوضع التوقعات يعطي ما يلي :

	التوقعات	الانجازات	الفروقات
الحقوق: زبائن	٥٢٣ ٠٠٠	٢٥٤ ٥٠٠	-٢٦٨ ٥٠٠
مدينون مختلفون	٤٥ ٠٠٠	٤٥ ٠٠٠	-
ضريبة قيمة مضافة للاسترداد	٤٨ ٠٠٠	٥١ ٢٠٠	+ ٣ ٢٠٠
ضريبة على الشركات (قسط مسبق)	١٠ ٠٠٠	١٠ ٠٠٠	-
	٦٢٦ ٠٠٠	٣٦٠ ٧٠٠	-٢٦٥ ٣٠٠
الديون			
ـ مجهزون وسندات دفع	٤٢٠ ٢٠٠	٤٩١ ٢٠٠	+ ٧١ ٠٠٠
ـ عمولات متوجبة	١٨ ٧٥٠	١٤ ٥٠٠	- ٤ ٢٥٠
ـ ضريبة على الشركات متوجبة	٨٥ ٠٠٠	٨٥ ٠٠٠	-
ـ اعباء اجتماعية متوجبة	١٢ ٣٠٠	١٦ ٦٥٠	- ٤ ٣٥٠
ـ ضريبة على القيمة المضافة متوجبة	٣٣ ٦٠٠	١٥ ٨٠٠	- ١٧ ٨٠٠
ـ فوائد متوجبة	-	٦ ٠٠٠	+ ٦ ٠٠٠
	٥٦٩ ٨٥٠	٦٢٩ ١٥٠	+ ٥٩ ٣٠٠
الزائد			
في الحقوق	٥٦ ١٥٠	-	+٣٢٤ ٦٠٠
في الديون	-	٢٦٨ ٤٥٠	

والنتيجة اذا كانت موجودات الخزينة اكبر (١٢٢ ٠٤٥) ف فان الزيادة في الحقوق المتوقعة بقيمة (٥٦ ١٥٠) ف قد تحولت الى زيادة في الديون مقدارها (٢٦٨ ٤٥٠) ف مما يظهر تدهوراً قيمته (٣٢٤ ٦٠٠) ف وفي المجمل العام ، ان الفارق الاجمالي في الوضع المالي هو ما يلي :

٣٢٤ ٦٠٠ - ١٢٢ ٠٤٥ = ٢٠٢ ٥٥٥ ف

ان جمع المقارنـات التي مرَّ ذكرها بين التوقعات والانجازات يتم عن طريق المقارنة بين الميزانية التوقعية (التنبؤية) في ٣١ اذار ١٩٧٣ والميزانية الفعلية على الشكل التالي :

الموجودات	التوقعات	الانجازات	الفروقات
القيم الثابتة	١٠٦٥ ٠٠٠	١٠٦٥ ٠٠٠	-
الاستهلاكات	٤٨٥ ٥٠٠	٤٨٥ ٥٠٠	-
	٥٧٩ ٥٠٠	٥٧٩ ٥٠٠	
قيم اخرى ثابتة	٢١٦ ٠٠٠	٢١٦ ٠٠٠	—
ستوكات	٤٨٠ ٠٠٠	٥٧٨ ٠٠٠	+٩٨ ٨٠٠
قيم قابلة للتحقيق في الأمد القصير او الجاهزة	٦٣٤ ٣٥٠	٤٩١ ٠٩٥	-١٤٣ ٢٥٥
	١٩٠٩ ٨٥٠	١٨٦٥٣٩٥	-٤٤ ٤٥٥
المطلوبات : ديون ذات اجل طويل	٢٩٥ ٠٠٠	٢٩٥ ٠٠٠	-
المطلوبات : ديون ذات اجل قصير	٥٦٩ ٨٥٠	٦٢٩ ١٥٠	+٥٩ ٣٠٠
	٨٦٤ ٨٥٠	٩٢٤ ١٥٠	+٥٩ ٣٠٠
الزائد في المطلوبات	١٠٤٥ ٠٠٠	٩٤١ ٢٤٥	- ١٠٣٧٥٥

ان كل زيادة من هذه الزيادات تفسر بما يلي :

	التوقعات	الانجازات	الفروقات
رساميل خاصة واحتياطيات	٨٣٠ ٠٠٠	٨٣٠ ٠٠٠	
ارباح سنة ١٩٧٢ غير موزعة	١٢٥ ٠٠٠	١٢٥ ٠٠٠	
نتيجة الفصل الاول من ١٩٧٣	٩٠ ٠٠٠	-١٣ ٧٥٥	-١٠٣ ٧٥٥
مجموع يساوي	١٠٤٥ ٠٠٠	٩٤١ ٢٤٥	- ١٠٣٧٥٥

نلاحظ ان استثمار الفصل الاول من سنة **١٩٧٣** الذي كان من المفترض ان يربح (٠٠٠ ٩٠) ف ، اصبح خاسراً بمبلغ **٧٥٥ ١٣** ف وان الفارق المنخفض (**٧٥٥ ١٠٣**) ف يحلل بدوره على الشكل التالي :

مبيعات :	التوقعات	انجازات	فروقات
مبيعات صافية من دون رسوم وضرائب	٧٥٠ ٠٠٠	٦٠٧ ٥٠٠	١٤٢ ٥٠٠
اسعار الكلفة :	٣٨٤ ٠٠٠	٣٨٤ ٠٠٠	-
ستوكات في اول كانون الثاني	٥٥٢ ٠٠٠	٥٧٦ ٠٠٠	+٢٤ ٠٠٠
مشتريات (بدون رسوم . . .)	٩٣٦ ٠٠٠	٩٦٠ ٠٠٠	+٢٤ ٠٠٠
استهلاكات اذار	٤٨٠ ٠٠٠	٥٧٨ ٨٠٠	+٩٨ ٨٠٠
النتائج	٤٥٦ ٠٠٠	٣٨١ ٢٠٠	-٧٤ ٨٠٠
ربح قائم	٢٩٤ ٠٠٠	٢٢٦ ٣٠٠	-٦٧ ٧٠٠
نفقات توزيع	٧٥ ٠٠٠	٦٠ ٧٥٠	-١٤ ٢٥٠
ربح تجاري	٢١٩ ٠٠٠	١٦٥ ٥٥٠	-٥٣ ٤٥٠
نفقات واعباء	١٢٩ ٠٠٠	١٨٠ ٨٥٠	+٥١ ٨٥٠
نتائج الاستثمار	٩٠ ٠٠٠	-١٥ ٣٠٠	-١٠٥ ٣٠٠
منتوجات مالية	-	١ ٥٤٥	+ ١ ٥٤٥
نتائج صافية (قبل الضريبة على الشركات)	٩٠ ٠٠٠	-١٣ ٧٥٥	-١٠٣ ٧٥٥

ان تخفيض الارباح من **٧٥٥ ١٠٣** ف يبرر بمقداره مع وجود المنافسة ، انخفاض الوضع المالي المرقم اعلاه بمبلغ (**٥٥٥ ٢٠٢**) ف والفرق بين هذين المبلغين يساوي تزايد الستوكات بما يعادل (٨٠٠ ٩٨) ف .

وبقـول آخـر ان الفـارق الاجمـالي ، المتدنـي بمقـدار (١٠٣ ٧٥٥) ف بين الربح الحقيقي والنتيجة المتوقعة ناتج عن الظروف التالية :

		اعباء اضافية	ارباح اضافية
مبيعات تزيد عن ٥٠٠ وحدة من المنتوجات(أ) :			
سعر المبيع الصافي	٣٧٥٠٠		
سعر الشراء	٢٤٠٠٠	-	١٣ ٥٠٠
مبيعات بالناقص ١٤٠٠ وحدة من المنتوجات (ب):			
سعر المبيع الصافي	١٧٥٠٠٠		
سعر الشراء	١٠٠٨٠٠	٧٤ ٢٠٠	
تخفيضات ممنوحة عن المنتوجات (ب)		٥ ٠٠٠	—
فروقات في سعر الشراء عن المنتوجات المبيعة :			
على المشتريات	٢٤٠٠٠		
على المنتوجات المخزونة	٢٢ ٠٠٠	٢ ٠٠٠	
زيادة اعباء الموازنة الادارية		٥١ ٨٥٠	
تخفيضات في نفقات التوزيع المتوافقة مع تخفيض المبيعات		-	١٤ ٢٥٠
منتوجات مالية غير متوقعة		—	١ ٥٤٥
المجاميع		١٣٣ ٠٥٠	٢٩ ٢٩٥
الفارق المتساوي		١٠٣ ٧٥٥ ف	

اذا كان تصور الموازنات والحاجة الى مقارنتها بالعمليات الفعلية يجبران المشاريع على اعداد جهاز محاسبة على المستوى المطلوب ، يبدو واضحاً بالمقابل ان مدراء المشروع ، لديهم تحت تصرفهم وسائل ادارية فعالة جدا وذلك بفضل تحقق الفروقات ، وبفضل تحليلها وامكانية تحديد المسؤوليات المعروضة .

وهذا يفسر حسن التقبل الذي تلاقيه التعليمات المعطاة ، باتباع التفاعلية التي سبق عرضها مع الاقتصار ، في الامثلة المقدمة على فترة زمنية محدودة بثلاثة اشهر .

من المؤكد تماماً ان هذا العمل يجب ان يتم بالنسبة الى سنة كاملة ، ومن المنصوح مراجعة الموازنات مرة كل ثلاثة اشهر .

زيادة على ذلك ، ان وضع التوقعات للاجل المتوسط ، ان لم يكن للاجل الطويل هو شيء مطلوب ومرغوب فيه . وقد اعتمدت مشاريع مختلفة صيغة الخطط الخمسية او الستية لانها تتيح تحديد اهداف معينة يجب التوصل اليها ثم البحث مسبقاً عن الوسائل التي يجب استخدامها لتحقيق هذه الاهداف ، وهكذا يحفز اعتماد هذه الصيغة الاهتمام الذي لا ينكر من جانب المسؤولين عن المشاريع كما يثير هممهم .

الفصل السادس

تعليم المحاسبة

بحسب العرف المستقر تُعَلَّم المحاسبة بالابتداء بدرس الحساب ، ثم يتم الانتقال الى تفاعل الحسابات ، واخيراً الى محاسبة الميزانية المعتبرة كنهاية للحسابات .

ولكن ، كما سبق عرض ذلك اعلاه يمكن درس الحساب انطلاقاً من المبدأ القائل بأنه جدول يعطي التغييرات الطارئة على عنصر الجرد او الميزانية المتطورة مع الزمن .

وبعدها فقط يتوجب درس تفاعل الحسابات فيما بينها ثم تعليم القيديات .

وتدل التجربة ان هذه الطريقة ، التي اقترحها احد المحاسبين ، منذ اكثر من اربعين سنة ، تقوم على نظرة اكثر

منطقاً من الطريقة الاولى ، لانها تنتقل من درس وضع اقتصادي جامد الى دراسة التغييرات في الزمن . واذا شبهنا الميزانية بالصورة الفوتوغرافية لوضع اقتصادي ، وشبهنا المحاسبة بالفيلم السينمائي لهذا الوضع ، فانه من المنطقي الابتداء بالاولى .

ان التعليم انطلاقاً من الميزانية يتوافق مع فكرة الثروة او الذمة المالية السهلة الفهم على الجميع . ويجب ان يرتكز التعليم على امثلة محددة ، يتصاعد تعقيدها ، ولكن شرط ابراز التقسيم الاساسي في الميزانية بين الموجودات والديون والوضع الصافي . وتعليم المحاسبة يستخلص بسهولة من الميزانية ، وذلك بالتركيز على صفتها التمثيلية ، اي بالتالي على الصورة الاصطلاحية تماماً .

وبصورة خاصة ان الخطوط البيانية ، التي تصور الوزنات تسهل تمثل الوضع الغريب للحسابات المتعلقة بالوضع الصافي .

فالتمثيل البياني يسمح للطلاب بتحليل القيديات تحليلاً منطقياً ، وهذا امر اكثر اهمية من تذكرها .

وهذا الامر فُهم تماماً وكمالاً من قبل الداعين الى التعليم المبرمج وتطبيق هذا الاسلوب في مدرسة للتعليم التجاري العالي دلَّ على فعاليته الخاصة .

ولكن مهما كانت الطريقة المعتمدة ، ان تعليم المحاسبة يقتضي جهداً شخصياً . والتعليم ، خارج المدرسة ex Cathedra ان لم يكن قد زال تماماً ، فهو بحاجة لأن يتمم بعدة امثلة ، يتوجب على الطالب في المحاسبة ان يحلها بنفسه . وهذا لا يغني في هذا المجال اكثر مما في غيره من المجالات الاخرى ، عن الجِهْدِ الشخصي الذي يبقى اولى وافضل من الشروحات التعليمية .

فهرس

منشورات عويدات ٨٦٦ / ١٩٨٣

André DALSACE
et
Gaston THIBAULT

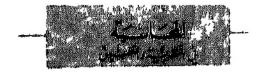
THÉORIE ET PRATIQUE COMPTABLES

Texte traduit en arabe

par

ALI MUKALLED

EDITIONS OUEIDAT
Beyrouth - Paris



زدني علماً

- الاحصاء / اندريه فيسيرو (١٠٥) . . . .
- الأخلاق والحياة الاقتصادية / فرنسوا سلييه (١٢٦) . . .
- الاستثمار الدولي / جيل برتان (١٩٠) . . . .
- الأسواق المالية في العالم / موريس سلامة (٢٠٧) . . . . . .
- الاقتصاد في بلدان المغرب العربي / رنيه غاليسو (١٨٥) .
- التخفيض النقدي/بيارهـ. بروتون وأرمان د. شور(١٤٧)
- تدريب الموظف / حسن الحلبي (٥٢) . . . .
- التسويق / هنري داين (٩٩) . . . .
- التسويق السياسي / دافيد وكنتريك وشرودر (١٩٩) . .
- توظيف الأموال / غايل فاين (١١٠) . . . .
- التوفير والتثمير / بيار ماري برادل (١٠٤) . .
- السوق النقدية / بيار برجيه (٥٤) . . . .
- السياسة النقدية / اندريه شينو (١٣٧) . . . .
- السيكولوجيا الصناعية / بيار جارديه (١٤١) .
- القيمة / بول سيزاري (٨٧) . . . .
- المحاسبة / جان فوراستيه (١٨٣) . . . .
- المحاسبة التحليلية / هنري كولمان (١١٢) . .

EDITIONS OUEIDAT
Beyrouth – Paris

الثمن ل.ل